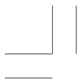
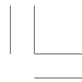
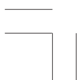
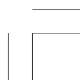



CÓPIA NÃO AUTORIZADA É CRIME
ABDR
ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE DIREITOS REPROGRÁFICOS
RESPEITE O DIREITO AUTORAL


Selo de
Qualidade
ANPAC
ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE
PROTEÇÃO E APOIO AOS CONCURSOS

Copidesque
Irênio Chaves

Editoração Eletrônica
SBNIGRI Artes e Textos Ltda.

Revisão Gráfica
Hugo Correa

Coordenador da Série
Sylvio Motta

Projeto Gráfico
Elsevier Editora Ltda.
A Qualidade da Informação
Rua Sete de Setembro, 111 — 16º andar
20050-006 — Rio de Janeiro — RJ — Brasil
Telefone: (21) 3970-9300 Fax (21) 2507-1991
E-mail: info@elsevier.com.br
Escritório São Paulo
Rua Quintana, 753 – 8º andar
04569-011 – Brooklin – São Paulo – SP
Telefone: (11) 5105-8555

ISBN 13: 978-85-352-2054-4
ISBN 10: 85-352-2054-4

Central de Atendimento
Tel: 0800-265340
Rua Sete de Setembro, 111, 16º andar – Centro – Rio de Janeiro
e-mail: info@elsevier.com.br
site: www.campus.com.br

CIP-Brasil. Catalogação-na-fonte.
Sindicato Nacional dos Editores de Livros, RJ

F91a Jund, Sérgio
Administração, orçamento e contabilidade pública: teoria e questões: estilo ESAF, UnB e outras bancas examinadoras / Sérgio Jund. – Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.
920p. – (Impetus provas e concursos)

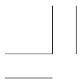
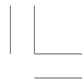
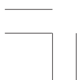
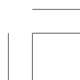
Inclui bibliografia
ISBN 85-352-1869-6

1. Administração pública – Brasil. 2. Orçamento – Brasil. 3. Contabilidade pública – Brasil. 4. Finanças públicas – Brasil. 5. Serviço público – Brasil – Concursos. I. Título. II. Série.

05-4042. CDD 354.81
CDU 35.81

Ao nascer, Deus preparou um plano e um caminho que só você poderá
percorrer e, à medida que atingir uma etapa desse plano, novos
desafios surgirão em sua vida. Portanto, prepare-se,
tenha fé, siga o seu caminho e seja feliz.

Sergio Jund

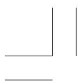
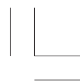
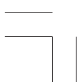
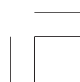





Dedicatória

HOMENAGEM

Aos meus pais, Sergio e Dinalda, que me deram a vida e me ensinaram a vivê-la com dignidade, iluminando os caminhos obscuros com afeto e dedicação, procurando sempre me apoiar, auxiliar e orientar em todos os momentos.

À minha amiga, companheira e musa inspiradora.

Agradecimentos

Aos alunos que nos incentivam e nos ensinam a cada dia, motivando-nos ao aperfeiçoamento contínuo no intuito de oferecer-lhes sempre o melhor.

Às raras pessoas que aparecem em nosso caminho nos momentos certos e marcam, sobremaneira, a nossa trajetória profissional e pessoal ao longo da vida, dentre as quais destaco:

- Drª Elizabeth Rigueti Morais, que me ensinou os primeiros passos na fantástica caminhada pelas técnicas do orçamento e da gestão pública;
- Coronel Jorge Vasconcellos Branco, com o qual tive a honra e a oportunidade de aprender, praticar e difundir as técnicas de gestão orçamentária, financeira, contábil e de controle na Administração Pública no período em que atuei sob o seu comando, liderança e amizade, como Oficial do Exército Brasileiro, na 1ª Inspetoria de Contabilidade e Finanças do Exército;
- Prof. Bianor Scelza Cavalcanti, cuja orientação inteligente e objetiva possibilitou-me na FGV, descobrir caminhos até então pouco explorados na Aministração Pública brasileira, ampliando os meus horizontes para oportunidades e novas experiências que me engrandecem a cada dia;
- Dr. William Douglas, juiz federal, professor universitário, escritor, incentivador, amigo e viabilizador de sonhos e ideais, dentre os quais o de publicar o meu primeiro livro de Auditoria, pela Editora Impetus;
- Prof. Sylvio Motta, pela amizade, o constante apoio e o incentivo na publicação desta e de outras obras.

Aos Professores Aluízio Loureiro Pinto e Jorge Gustavo da Costa, com os quais tive e tenho a oportunidade de aprender sobre a arte de viver.

Aos professores e professoras que, acreditando no meu trabalho, abriram as portas de suas universidades e escolas para que eu pudesse exercer a emocionante atividade do magistério.

Aos componentes da minha equipe de trabalho na *Business Consult*, profissionais do mais alto gabarito que acreditam na força do trabalho como fonte propulsora das mais diferentes formas de riqueza.

O Autor

É Mestre em Administração Pública, pela FGV/EBAPE, bacharel em Ciências Contábeis com pós-graduação em Auditoria Interna; e Sócio-Diretor da *Business Consult* Auditoria & Consultoria Empresarial.

Atuou como auditor independente em empresa multinacional de auditoria; como Auditor Interno e Contador em Órgão Público Federal; e como Diretor do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Estácio de Sá, período em que o curso obteve o conceito A no Exame Nacional de Cursos do MEC, em 2003, e foi recomendado entre os melhores do Brasil, em avaliação publicada na Revista Guia do Estudante da Editora Abril, em 2004/2005.

No magistério superior, atua como professor universitário, em nível de pós-graduação, na Fundação Getulio Vargas – FGV, Universidade Federal do Espírito Santo – UFES; Escola de Administração Fazendária – ESAF; Escola Superior de Advocacia da OAB/RJ; e na Escola de Contas do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro.

Como professor de cursos *in company*, atua em renomadas instituições, das quais destaca: a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional; Ministério Público do Estado de Santa Catarina; Tribunal Regional Federal; Tribunal Regional Eleitoral; Comissão de Valores Mobiliários; Secretaria de Fazenda do Estado do Espírito Santo; Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro; Tribunal Regional do Trabalho, Tribunal de Contas do Espírito Santo, Banco do Brasil e Inmetro, entre outros.

É professor de Auditoria, Administração, Orçamento e Contabilidade Pública nos mais conceituados cursos preparatórios para concursos públicos voltados para área fiscal: AFRF, INSS, BACEN, AFC, CGU, TCU e TCE entre outros, nos Estados do RJ, SP e PR.

Destaca, ainda, sua passagem pela Escola Superior de Guerra – ESG, na qual foi premiado com o Diploma de Agradecimento por trabalho escolhido para apresentação no auditório daquela Escola, em função de sua participação em curso de extensão, realizado em 1998.

e-mail: sergiojund@uol.com.br

Apresentação

Para apresentar esta espetacular obra do amigo e Professor Sergio Jund, tomo a liberdade de mencionar sua importância na criação do nicho editorial de livros para concursos, que atende à grande parcela dos brasileiros interessados em participar do serviço público. São pessoas dispostas a pagar o preço do estudo e da dedicação. Para isso, precisam de bons professores, livros e cursos, para fazer jus a este honroso e promissor intento.

A Série Impetus Provas e Concursos, sob a gestão da Editora Campus/Elsevier, firmou-se como a melhor e mais completa série de livros para concursos públicos no país, atendendo não só ao anseio, mas também à necessidade de material de estudo de primeira qualidade.

Como um dos criadores da Série, posso afirmar que a competência, visão e conhecimento do Professor Sergio Jund foram imprescindíveis ao crescimento e respeitabilidade que a Série passou a obter.

Ele e mais um pequeno e seleto grupo de autores que deram início ao projeto, há alguns poucos anos, contribuíram não só com livros singulares, mas também com idéias, sugestões e especial participação no desenho de um novo padrão de material para estudo direcionado a concursos.

Desde o primeiro momento, procuramos encontrar professores de grande capacidade em sala de aula e, igualmente, de igual parcela de reconhecimento e qualidade ao fazer uso do meio escrito. São meios diferentes e é raro pessoas que se saiam bem em ambas.

A preocupação com o sucesso do aluno sempre foi, com a mesma importância, um requisito para um professor passar a ser autor da Série. Assim, buscamos pessoas que, além de excelentes professores, tivessem "coração de mestre" e, tanto quanto possível, uma quase obsessão por qualidade, profundidade, objetividade e clareza.

Sergio Jund sempre se saiu bem em todo e qualquer requisito que tenha sido criado para avaliar um professor. Suas obras, e a obra sempre segue a natureza do seu autor, são de excelente qualidade, abrangentes, diretas, claras.

Por isso, ajudou-nos com a própria obra e com uma íntima participação no cotidiano da criação e crescimento da Série, o que impressionou a todos e é objeto de gratidão nossa e do imenso número de aprovados em concursos, cujas bibliotecas particulares estão cheias de livros com o selo Impetus Provas e Concursos.

Aproveito, assim, esta ocasião importante para registrar de público a relevante participação do autor da presente obra nesse marco, tanto para a história dos livros no país como nos novos conceitos de preparação para concursos.

Interessante registrar que Jund também mescla bem o sucesso nas faculdades e nos cursos preparatórios, outra qualidade rara. Os alunos destes dois espaços intelectuais são radicalmente distintos, sendo difícil alguém saber atender, satisfazer e ensinar a estes dois públicos. Nesse viés, as aulas e livros de Jund alcançam com louvor os dois espaços. Daí, não se pode elogiá-lo apenas como professor para concursos, pois seria diminuir a extensão de seu ensino, já que é reconhecido em diversas das mais prestigiadas escolas de administração com as quais lidamos.

O currículo de Jund, disponível adiante, só confirma sua capacidade e empreendedorismo. A presente obra será, é certo, mais uma contribuição para o seu currículo e, claro, para o mercado, para a academia e para os profissionais que militam com o tema.

Assim, mais este livro é motivo de orgulho para todos da Campus/Elsevier, até o mais novo estudioso interessado em aprender e dominar o tema "Administração, Orçamento e Contabildiade Pública". Apresentá-lo é uma honra dupla, pelas virtudes do homem que o engendrou e pela admiração pessoal que nutro pelo mesmo.

Ao amigo Jund e aos que lerem o livro, as minhas mais sinceras congratulações.

William Douglas
Juiz Federal, Mestre em Direito

Prefácio

O conhecimento tem evoluído em nível altamente significativo no campo da Administração, em geral, e da Administração Pública, em particular, tanto no que se refere à sua geração através de estudos, pesquisas e experimentos, como à sua aplicação no universo prático da gestão. Novas doutrinas, teorias, quadros conceituais, instrumentos e ferramentas vão se tornando disponíveis aos governos para que os agentes possam enfrentar desafios cada vez mais complexos, no sentido de exercerem suas responsabilidades perante seus respectivos principais.

No entanto, a centralidade dos mecanismos mais tradicionais de controle e gestão, bem como seu papel fundamental, é indiscutível. Constituindo-se em vasto campo técnico, conceitual e normativo, universalmente mais codificado que os demais, a Contabilidade, o Orçamento e a Auditoria são funções essenciais à administração pública, onde assumem significados próprios e especialmente complexos, embora comumente desconsiderados por visões criticas ingênuas. Tais visões, sustentadas em perspectivas gerencialistas de modismos afoitos, não raro ignoram a natureza do Estado e da lida com o dinheiro público, bem como os múltiplos valores a serem atendidos por estruturas burocráticas cuja racionalidade não pode ser reduzida ou estar sujeita ao puro e simples critério de eficiência.

A presente obra reflete meticuloso trabalho realizado pelo autor sobre a legislação e a bibliografia existente sobre o tema, aliado a sua experiência profissional nas áreas de consultoria, bem como no magistério, onde exerce atividades ligadas ao ensino da administração, auditoria e das finanças públicas.

O autor preenche lacuna na preparação de candidatos a concursos públicos, nos quais tornou-se cada vez mais comum a exigência de conhecimentos relativos ao tema abordado. Assim, consolida num único volume, com clareza e

objetividade: a evolução histórica, o ciclo orçamentário, a contabilização dos fatos, bem como a elaboração e o julgamento das contas apresentadas pelos gestores públicos, e fecha, assim, o ciclo que permeia todo o universo que envolve o relevante e complexo mundo da gestão das finanças públicas no Brasil.

O livro trata dos assuntos de forma conceitual e abrangente, por meio de linguagem precisa, com o fito de servir de fonte de estudos, não só para os candidatos a concursos públicos, mas também na formação dos alunos de cursos de graduação e pós-graduação, haja vista a sua didática objetiva que mescla a exposição doutrinária com a legislação pertinente, configurando-se em fonte relevante de consulta.

Inclui, ainda, temas inovadores, como, por exemplo, a Auditoria de Desempenho, disciplina recente no mundo da gestão pública, que no Brasil iniciou-se por ato do Tribunal de Contas da União, então presidido pelo Ministro Marcos Vilaça, com o apoio técnico da EBAPE/FGV, nos idos de 1998, e hoje é uma realidade em aprimoramento e evolução no TCU e em implantação nos demais Tribunais de Contas brasileiros.

Bianor Cavalcanti, Ph.D.
Diretor da Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas,
Fundação Getulio Vargas – EBAPE/FGV
Autor do Livro: *O Gerente Equalizador. Estratégias de Gestão no Setor Público*.
Rio de Janeiro. Editora FGV. 2005

Nota do Autor

Já há alguns anos dedicando-me ao exercício do magistério cumulativamente com a função de consultor e auditor em organizações públicas e privadas, concluí que não seria louvável elaborar um material que servisse apenas de bibliografia para os Cursos de Ciências Contábeis, particularmente da cadeira de Contabilidade Pública.

Tornava-se premente e necessária a existência de uma obra didática e de fácil compreensão, que abordasse de forma simples, porém com a profundidade necessária, sem, no entanto, ter a pretensão de esgotar o assunto, e que preparasse não só os contadores, mas a todos os profissionais que tenham interesse no entendimento dessa disciplina para o diálogo com os gestores públicos e os demais profissionais interessados na matéria, que é de caráter e interesse geral.

Assim, esta obra tem por intuito fornecer a você que deseja iniciar ou já iniciou os seus estudos em Administração Pública, noções introdutórias da disciplina, tais como as relativas ao orçamento público, à classificação das receitas e despesas, execução orçamentária, contabilização dos atos e fatos, prestação de contas e auditoria governamental, incluindo as alterações promovidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

Procurei desenvolver todos os tópicos em linguagem clara e acessível, com o objetivo de fornecer informações de interesse aos estudantes da matéria e a profissionais de outras áreas que desejam adquirir e aprimorar os seus conhecimentos nesse campo, visando à realização de concurso público. Os tópicos foram divididos em três unidades, quais sejam: Administração Pública, Orçamento Público e Contabilidade Aplicada à Administração Pública. Entre os diversos temas abordados, destacam-se:

- Entes da Administração Pública Direta e Indireta;
- Planejamento e Orçamento Público;
- Créditos Adicionais;
- Lei de Responsabilidade Fiscal;
- Transferências de Recursos Constitucionais e Voluntárias;
- Execução Orçamentária e Financeira;
- Contabilidade Pública;
- Balanços Públicos e Relatórios da LRF;
- Prestação e Tomada de Contas;
- Auditoria no Setor Público;
- Responsabilidade Penal e Administrativa dos Gestores.

Faço votos de que este trabalho possa contribuir de modo satisfatório aos seus objetivos neste campo e se torne uma ferramenta útil para o sucesso de sua vida profissional.

Sergio Jund

Glossário

AFCE – Analista de Finanças e Controle Externo
AFC – Analista de Finanças e Controle
AFTE – Auditor Fiscal do Tesouro Estadual
AFRF – Auditor Fiscal da Receita Federal
BACEN – Banco Central do Brasil
CFC – Conselho Federal de Contabilidade
CGM/RJ – Controladoria Geral do Município do Rio de Janeiro
CGU – Controladoria Geral da União
CRC – Conselho Regional de Contabilidade
CF – Constituição Federal
CT – Comunicado Técnico
ECT – Empresa de Correios e Telégrafos
ESAF – Escola de Administração Fazendária
FPM – Fundo de Participação dos Municípios
FPE – Fundo de Participação dos Estados
IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
INSS – Instituto Nacional de Seguridade Social
IN – Instrução Normativa
INPI – Instituto Nacional da Propriedade Intelectual

IRB	–	Instituto de Resseguros do Brasil
IT	–	Instrução Técnica
LC	–	Lei Complementar
LDO	–	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LRF	–	Lei de Responsabilidade Fiscal
LOA	–	Lei Orçamentária Anual
MF	–	Ministério da Fazenda
MPU	–	Ministério Público da União
MPE/RJ	–	Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro
MPOG	–	Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão
PPA	–	Plano Plurianual
Res.	–	Resolução
SFC	–	Secretaria Federal de Controle
STN	–	Secretaria do Tesouro Nacional
SUSEP	–	Superintendência de Seguros Privados
TCE	–	Tribunal de Contas do Estado
TCM/RJ	–	Tribunal de Contas do Município do Rio de Janeiro
TCU	–	Tribunal de Contas da União
TRF	–	Tribunal Regional Federal
TRT	–	Tribunal Regional do Trabalho
UnB	–	Universidade de Brasília

Sumário

Parte 2
ORÇAMENTO PÚBLICO

VER PASCOAL P 33

Parte 3
CONTABILIDADE APLICADA À ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Parte 4

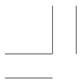
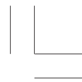
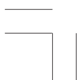
Parte 5

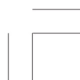
Parte 6

Parte 7

Parte 1

ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA



Capítulo 1
Palavras Iniciais

Este livro se propõe a ser um manual de estudo prático e objetivo. Daí não poder ter a pretensão de esgotar o assunto. Quer, no máximo, facilitar o estudo para concursos e lançar as bases para um estudo mais apurado, caso deseje o leitor.

Assim, nesta primeira unidade, traçaremos as noções iniciais, úteis para o aprendizado que se seguirá.

A primeira intenção do leitor deverá ser a de procurar uma compreensão básica da matéria, começando a entender alguns de seus termos mais usuais, tal como se apenas estivesse reconhecendo o terreno.

Após saber por alto como são as coisas, será mais fácil sair e caminhar em terra firme, como iremos fazer, pouco a pouco.

Não tenha pressa, nem se preocupe. Todos levamos algum tempo para dominar as disciplinas que queremos aprender. Caso não encontre o fundamento de todas as questões do módulo de estudos, tenha calma: você o encontrará nos módulos subseqüentes.

Lembre-se de que nada detém a inexorável marcha do tempo, e que tudo tem a sua hora certa para acontecer. Sendo assim, saiba que os seus objetivos serão atingidos, ainda que leve um tempo superior ao planejado.

Não desista! Pois a melhor recompensa é percebermos que aquilo que planejamos foi atingido, e a pior é percebermos que o tempo passou e não atingimos o objetivo por não tê-lo aproveitado.

Como diz um velho provérbio chinês, **“Se pretendes dar a volta ao mundo a pé, é preciso, pois, dar um passo”**. Portanto, convido-o a começarmos juntos essa caminhada.

Seja bem-vindo.

Capítulo 2

Noções Básicas

2.1. INTRODUÇÃO AO ESTUDO DA GESTÃO PÚBLICA

A consolidação da democracia e o conseqüente aumento da demanda social por decisões e ações públicas e governamentais, capazes de gerar resultados que atendam os diferentes segmentos da sociedade, crescentemente capacitados para melhor agregação e articulação de seus interesses, impõe ao setor público substanciais desafios de gestão.

Hoje, não há mais dúvidas de que vencer tais desafios no plano da gestão pública é condição indispensável à garantia dos padrões mínimos de governabilidade, promotora do desenvolvimento econômico, na ambiência democrática.

É inegável, no entanto, a universalidade dos desafios de gestão a que estão sujeitos os sistemas administrativos modernos. Todos requerem, para realização de melhores resultados, satisfazer os atributos de velocidade, flexibilidade, integração e inovação, tornando mais permeáveis suas fronteiras hierárquicas, verticais; de especializações e funcionais, horizontais; externas; e geográficas.

A Constituição da República inovou em vários campos da Administração Pública, dentre os quais o do controle. A preocupação com a transparência nas contas governamentais deve-se ao fato de que, entre as pessoas interessadas no desempenho da Administração, existem aquelas que não estão preparadas para o exame dessas contas.

O ensino superior das Finanças Públicas era normalmente voltado ao estudo das questões orçamentárias e fiscais, ficando a Contabilidade Pública ou Governamental limitada a um breve resumo de contas e registros com o objetivo final de, apenas, servir de base à prestação de contas que todo o governante se vê obrigado a apresentar por força de dispositivos legais e constitucionais.

O advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, que impôs normas de planejamento e controle mais rigorosas, fez com que a Contabilidade Governamental deixasse de ficar adstrita somente ao objetivo da prestação de contas; o novo gestor público passou a ter que estudar formas que permitam o controle efetivo da gestão do governo e, ainda, pesquisar alternativas que auxiliem o processo decisório, buscando sempre

a transparência dos demonstrativos contábeis e financeiros para que todos os cidadãos possam compreender a ação dos governantes, aguçando a análise crítica e permitindo-lhes discernir quanto à forma de sua atuação, principalmente no que diz respeito à contribuição do povo por meio dos tributos.

Esta obra pretende, portanto, apresentar os conceitos, as técnicas e os procedimentos a que estão obrigados os órgãos públicos da Administração Direta e Indireta, no que tange ao processo de planejamento, execução orçamentária e financeira, contabilização dos atos e fatos praticados, bem como à correta prestação de contas avaliadas pelos respectivos órgãos de controle legalmente constituídos. Cabe ressaltar que tal disciplina é regulamentada por um amplo elenco de normas legais. Numa demarcação de escopo, teríamos como marco inicial, extremamente relevante para o nosso estudo, a Lei nº 4.320/64 – Estatui Normas de Direito Financeiro – e final, a LC nº 101/00 – Lei de Responsabilidade Fiscal –, por ser o principal instrumento legal de gestão de Finanças Públicas em vigor atualmente no país, não deixando de lado, logicamente, os demais instrumentos legais que buscam o aperfeiçoamento constante da aplicação e do controle dos recursos públicos, advindos com a publicação da LRF.

2.2. EVOLUÇÃO HISTÓRICA

Ao longo das últimas décadas, observamos uma série de doutrinas e teorias administrativas aplicadas à gestão de organizações públicas e privadas. Ao iniciarmos a abordagem desse tema, cabe salientar que os conceitos aqui identificados como novas doutrinas de Administração Pública, na verdade, são aplicações de doutrinas utilizadas pela administração geral e que, somente agora, estão sendo implantadas com maior vigor nas organizações governamentais, sendo, portanto, novas doutrinas apenas no âmbito da Administração Pública e, no nosso caso em especial, aquelas aplicadas no Brasil.

Antes da integração mundial dos mercados e dos sistemas produtivos, os Estados podiam ter como um de seus objetivos fundamentais proteger as respectivas economias da competição internacional. Com a aceleração do desenvolvimento tecnológico ocorrido na segunda metade do século passado, o sistema econômico mundial passou por uma profunda transformação. Com a redução brutal dos custos de transporte e de comunicação, a economia mundial tornou-se muito mais integrada e competitiva, e as possibilidades do Estado de continuar a exercer aquele papel diminuíram muito. Seu novo papel é o de contribuir para que a economia nacional se torne internacionalmente competitiva. A regulação e a intervenção continuam necessárias na educação, na saúde, na cultura, no desenvolvimento tecnológico, nos investimentos em infra-estrutura – uma intervenção que não apenas compense

os desequilíbrios distributivos provocados pelo mercado globalizado, mas principalmente que capacite os agentes econômicos a competir em nível mundial.

Partindo dessa lógica, observa-se a busca de inserção nas novas doutrinas que tem orientado e disponibilizado nas últimas décadas um farto elenco de abordagens, metodologias e técnicas de gestão, decorrentes dos esforços de pesquisa empírica na área da Administração em geral, e da Administração Pública, em particular. Os Sistemas de Planejamento e Orçamento por Programas, Administração Orientada para Resultados, *downsizing*,[1] Mudança Organizacional Planejada e o Desenvolvimento Organizacional, o Movimento Pró-Indicadores de Eficiência, bem como os recentes comprometimentos com a chamada Nova Administração Pública, a reinvenção do Governo,[2] sistemas de qualidade total, *empowerment*[3] de funcionários e comunidades dentre outros, ilustram tais desenvolvimentos.

Esse conjunto de idéias administrativas, rotulado por muitos autores como **nova administração pública (NAP),** ou *new public management* (**NPM**), vem provocando mudanças em organizações do setor público em muitos países ao redor do mundo. No que tange às mudanças intra-organizacionais, a principal tônica da NAP tem sido o restabelecimento da primazia de princípios gerenciais (baseados em conceitos modernos de administração do setor privado) sobre o modelo burocrático tradicional.

As últimas décadas do milênio passado testemunharam profundas transformações em burocracias do setor público de países desenvolvidos e em desenvolvimento. Medidas para melhorar a eficiência de organizações públicas, tais como privatizações, criação de agências semi-autônomas, introdução de medidas de *performance*, administração gerencial baseada no *business style*[4] do setor privado, ênfase na qualidade e em serviços públicos orientados para o cidadão, para citar apenas alguns exemplos, aparentam ter se tornado a ordem do dia em muitos países ao redor do mundo (Dunleavy, 1994). Esse conjunto de idéias, mais tarde conhecido como a **nova administração pública** (NAP), tornou-se uma das mais impressionantes tendências internacionais em Administração Pública (Hood, 1991).

---

[1] Redução sistemática do número de gerentes (cargos de chefia) e empregados para tornar a organização, teoricamente, mais competitiva e mais eficiente em custos. Processo de enxugamento.

[2] Termo difundido a partir da publicação do livro *Reinventando o Governo. Como o espírito empreendedor está transformando o setor público*, publicado em 1992, nos Estados Unidos, pelos autores David Osborne e Ted Gaebler, amplamente divulgado e que influenciou as transformações rumo à Administração Pública gerencial brasileira e de outros países, em face das idéias e experiências apresentadas no livro.

[3] Delegação de autoridade e poder aos subordinados; processo de repartir poder com os empregados, aumentando a sua confiança em suas habilidades para desempenhar seus cargos e sua crença de que estão efetivamente contribuindo com as decisões e com os rumos da organização.

[4] Estilo de gestão pública inspirada nos moldes da iniciativa privada, ou seja, maximizando resultados e minimizando custos em prol da organização.

Cabe salientar que, apesar de os estudos sobre a NAP terem avançado em muitas direções nos últimos dez anos, a importância da análise do processo de mudança sistêmica em organizações públicas, ou seja, da interação entre os subsistemas organizacionais devido à introdução de preceitos da NAP, vem sendo, surpreendentemente, negligenciada ou, pelo menos, subestimada, principalmente nas organizações públicas brasileiras.

Nesta linha, vivenciamos recentemente no Brasil uma estratégia de reforma administrativa do aparelho estatal, estruturada a partir de um trabalho analítico que distingue, para posteriormente combinar, os tipos de atividades, as formas de propriedade e as formas de administração. Essa reforma amplamente divulgada teve por fim inserir a Administração Pública brasileira no contexto das novas doutrinas de administração, incorporando os conceitos da chamada Administração Pública Gerencial, que representa uma múltipla e diversificada experiência teórica aplicada. Em diversos países do mundo, estas orientações têm sido aplicadas, com variadas ênfases e formatos, na renovação da gestão do Estado. Embora represente ainda um paradigma em construção, a administração gerencial reúne várias diretrizes inovadoras para a Administração Pública.

2.3. MODELOS E REFORMAS ADMINISTRATIVAS

Ao fazermos uma avaliação histórica dos últimos cem anos, perceberemos que o Brasil passou por três tentativas de reformas administrativas e, coincidentemente, com intervalos de trinta anos, tais reformas caracterizaram as chamadas formas de Administração Pública, classificadas em: patrimonialista, burocrática e gerencial.

Em cada uma das reformas implementadas, observa-se a criação de um órgão encarregado de tal procedimento e de leis ou instrumentos normativos legais, visando à sua implementação e punição dos gestores em caso de descumprimento dos novos preceitos definidos. A última tentativa implementada ocorreu com a reforma administrativa gerencial, em 1995, sendo que tal reforma ficou sob a responsabilidade do Ministério da Administração e Reforma do Estado; o amparo legal foi a Emenda Constitucional nº 19/98, culminando mais adiante com o Plano Plurianual do Governo Federal batizado de Avança Brasil e a Lei de Responsabilidade Fiscal, fundamentada pela Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, e, posteriormente, a Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000, que definiu as penalidades e tipificou os crimes fiscais para os casos de descumprimento dos dispositivos definidos.

Antes da Reforma Administrativa Gerencial implementada em 1995, tivemos, em 1967, uma tentativa anterior responsável pela transição do modelo denominado Burocrático para o Gerencial. O Decreto-lei nº 200/67 foi o instrumento de amparo legal aos procedimentos administrativos da citada reforma, que possuía como elementos centrais: o planejamento, a coordenação e a descentralização administrativa, a delegação de poderes e o controle. Os casos de descumprimento dos preceitos definidos foram tratados no Decreto-lei nº 201/67, que previa as penalidades para as irregularidades cometidas em face do novo instrumento. Cabe ressaltar que o Decreto-lei nº 201 ainda se encontra em vigor.

Na década de 60, tivemos, ainda, a institucionalização de mais dois instrumentos legais relevantes de apoio às práticas administrativas, em vigor atualmente. São eles: a Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, que instituiu as Normas Gerais de Direito Financeiro, Orçamentos e Balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal; e, ainda, a Lei nº 4.401, de novembro de 1964, que instituiu o Instituto das Licitações Públicas no Brasil, substituindo o Princípio da Concorrência previsto no art. 70 da citada Lei nº 4.320, institucionalizando as chamadas modalidades licitatórias utilizadas ainda hoje, quais sejam: concorrência, tomada de preços, convite, concurso e leilão. Recentemente, tivemos a inserção de mais uma modalidade, denominada pregão.

Anteriormente à chamada Reforma Administrativa Gerencial, implementada pelo Decreto-lei nº 200/67, vivenciamos no Brasil o modelo burocrático, inspirado nas teorias e nos conceitos de uma nova abordagem administrativa à época, desenvolvida e difundida pelo sociólogo alemão Max Weber. Tal modelo, que caracterizou a chamada forma de administração burocrática brasileira, foi implementado em substituição ao modelo patrimonialista. A Administração burocrática teve como marco a criação, nos anos 30, do Departamento Administrativo de Serviço Público, conhecido como DASP.

O Quadro 2.1, a seguir, apresenta a evolução histórica das reformas administrativas brasileiras e os seus principais instrumentos legais.

Quadro 2.1 – Evolução histórica das Reformas Administrativas no Brasil

Administração Patrimonialista | **Administração Burocrática** | **Administração Gerencial**

1936 1964 1967 1986 1988 1993 1995 1998 2000 2001

"Administração Pública Empírica"

1936: Criação do <u>DASP</u>

1964: – Lei nº 4.320 – Lei nº 4.401

1967: Reforma Administrativa – Dec. lei nº 200 – Dec. lei nº 201

1986: – DL 2300 – SIAFI

1988: – CF/88

1993: Lei nº 8.666

1995: Reforma Administrativa Criação do <u>MARE</u>

1998: EC nº 19/98 Projeto-Piloto Auditoria Desempenho TCU

2000: – LC nº 101 – LRF – Lei nº 10.028 – Plano Avança Brasil

2001: – IN nº 01 SFC/MF

<u>Legenda:</u>

- **DASP** – Departamento Administrativo de Serviço Público.
- **Lei nº 4.320, de 17/03/1964** – estatui Normas Gerais de Direito Financeiro, Orçamentos e Balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.
  Lei nº 4.401, de 11/1964 – institui o Instituto das Licitações Públicas no Brasil.
- **Decreto-lei nº 200, de 25/02/1967** – dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece Diretrizes para Reforma Administrativa, e da outras providências.
- **Decreto-lei nº 201, 27/02/1967** – dispõe sobre a responsabilidade dos prefeitos e vereadores, e dá outras providências.
- **Decreto-lei nº 2300, de 21/11/1986** – considerado o Estatuto Jurídico das Licitações e Contratos Administrativos.
- **SIAFI** – Sistema Integrado de Administração Financeira Federal, integra toda a execução orçamentária e Financeira do Governo Federal em tempo real, por meio de sistema em rede informatizada, administrado pelo SERPRO.
- **Constituição Federal**, promulgada em 05/11/1988.
- **Lei nº 8.666, de 21/06/1993** – regulamenta o art. 37, inc. XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências.
- **MARE** – Ministério da Administração e Reforma de Estado, órgão encarregado pela última Reforma Administrativa Gerencial.
- **Emenda Constitucional nº 19, de 04/06/1998** – modifica o regime e dispõe sobre princípios da Administração Pública, servidores e agentes políticos, controle de despesas e finanças públicas e custeio de atividades a cargo do Distrito Federal, e dá outras providências.
- **Projeto Piloto TCU** – dando seqüência ao projeto iniciado com a EBAPE/FGV, e outras instituições, o TCU desenvolve os primeiro trabalhos de Auditoria de Desempenho Governamental, por meio de projetos-piloto.
- **LC nº 101, de 04/05/2000** – Lei de Responsabilidade Fiscal, estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.
- **Lei nº 10.028, de 19/10/2000** – acrescenta os Art. 359-A a 359-H, ao Código Penal brasileiro, tipificando os crimes de responsabilidade fiscal praticados contra a Administração Pública.
- **Plano Avança Brasil** – Lei do Plano Plurianual, incorpora os projetos e investimentos previstos de realização, segundo os preceitos definidos pela Reforma Administrativa Gerencial.
- **Instrução Normativa nº 01/2001** – define as Normas de Auditoria e Fiscalização, sob a responsabilidade da Secretaria Federal de Controle, jurisdicionada ao Ministério da Fazenda, visando à auditoria dos gastos públicos realizados pelo Governo Federal.

Fonte: JUND, Sergio. *As novas doutrinas de Administração Pública e os seus reflexos nos controles e na Auditoria de Desempenho dos Programas Governamentais.* Dissertação de Mestrado, EBAPE/FGV, 2002.

É importante salientar que estamos vivenciando um desses momentos fundamentais de amadurecimento, a experiência anterior nos mostra que, se as medidas atualmente implementadas não obtiverem o êxito na correção dos rumos sócio-técnico-administrativos que almejamos, provavelmente esperaremos por mais trinta anos para procedermos a uma nova mudança.

2.3.1. Patrimonialista

Nas sociedades pré-capitalistas e pré-democráticas, era a privatização do Estado ou a interpermeabilidade dos patrimônios público e privado a característica que definia o governo. Assim, o termo "patrimonialismo" significa a incapacidade ou a relutância do príncipe em distinguir entre o patrimônio público e seus bens privados.

Nos primeiros tempos da organização do Estado, não havia distinção entre a administração dos bens públicos e particulares, tudo era tido como domínio do monarca, que poderia dispor da forma que melhor lhe conviesse, sem qualquer prestação de contas à sociedade. A administração do Estado pré-capitalista, portanto, era patrimonialista.

A administração pública patrimonialista, vigente até o final do século XIX, era caracterizada pelo nepotismo e pela corrupção. O patrimônio público e o privado eram confundidos, os governantes administravam o patrimônio público como se fosse uma extensão de seus domínios particulares, como se o Estado fosse propriedade do rei.

Tal característica interfere nos rumos da organização, que passa a depender não mais da relação custo/benefício para a sociedade como um todo, mas sim para um pequeno núcleo liderado pelo chefe do Poder Executivo. Assim, temos uma supervalorização do soberano e de seus auxiliares e servidores, que passam a usufruir um *status* de nobreza real. Dessa forma, a Administração Pública corre o risco de deslocar o foco de atenção da sociedade para outras questões que privilegiam a vontade de poucos em detrimento de todos.

Resumo das características:

- extensão do poder soberano;
- servidores possuem *status* de nobreza real;
- os cargos públicos são considerados prebendas;
- *res publica* não é diferenciada da *res principis*;
- corrupção / nepotismo (protecionismo / filhotismo/ coronelismo).

2.3.2. Burocrática

Com o surgimento do capitalismo e da democracia, estabeleceu-se uma distinção clara entre *res publica* e bens privados. A democracia e a Administração Pública burocrática emergiram como as principais instituições que visavam a proteger o patrimônio público contra a privatização do Estado. Democracia é o instrumento político que protege os direitos civis contra a tirania, que assegura os direitos sociais contra a exploração e que afirma os direitos públicos em oposição ao *rent-seeking* (busca, investigação, pesquisa). Burocracia é a instituição administrativa que utiliza, como instrumento para combater o nepotismo e a corrupção, os princípios de um serviço público profissional e de um sistema administrativo impessoal, formal e racional.

O surgimento da Administração Pública burocrática, no século XIX, em substituição as formas patrimonialistas de administrar o Estado, foi um grande progresso. Max Weber, principal teórico desse modelo de administração, defendia que toda organização deveria buscar a racionalidade, ou seja, adequar os meios aos fins pretendidos, de forma a garantir a máxima eficiência possível.

O modelo burocrático parte do pressuposto que o comportamento das pessoas nas organizações é previsível e deve ser conduzido por regras formais. Dentre os mais importantes princípios deste modelo, podemos citar:

- o caráter racional legal das normas e regulamentos;
- o caráter formal das comunicações;
- o caráter racional e a divisão do trabalho;
- impessoalidade nas relações;
- hierarquia de autoridade;
- rotinas e procedimentos padronizados;
- competência técnica e meritocracia;
- especialização da administração;
- profissionalização dos participantes
- completa previsibilidade do funcionamento.

Na Administração Pública brasileira, tal modelo surgiu com o advento do Departamento Administrativo de Serviço Público – DASP, na década de 30, caracterizando a primeira reforma administrativa brasileira, tendo como características principais e disfunções inerentes à missão da administração pública os itens relacionados a seguir.

Características

- combate à corrupção e ao nepotismo patrimonialista;
- acesso ao serviço público por mérito: criação do concurso público;
- profissionalização, idéia de carreira, hierarquia funcional;
- função orçamentária;
- poder racional-legal: normas e procedimentos universais;
- controle rígido e *a priori* dos processos administrativos;
- princípio da desconfiança nos administradores públicos e nos "clientes".

Disfunções

- perda da noção básica de sua missão "servir à sociedade";
- o controle, a garantia do poder do Estado transforma-se na própria razão de ser do funcionário;
- ineficiência e auto-referência;
- incapacidade de voltar-se para o serviço dos cidadãos;
- clientelismo e o fisiologismo.

2.3.3. Gerencial

Na segunda metade do século XX, começam a surgir as idéias de uma nova filosofia administrativa: a Administração Pública gerencial, que se contrapõe ao modelo burocrático. Tendo como principal fundamento a concepção tanto de Estado, quanto de sociedade democrática pluralista, a administração gerencial caracteriza-se por decisões e ações orientadas para resultados, tendo como foco as demandas dos clientes/usuários, baseada no planejamento permanente e executada de forma descentralizada e transparente.

A reforma do Estado, que se tornou tema central nos anos 90 em todo o mundo, é uma resposta ao processo de globalização em curso, que reduziu a autonomia dos Estados de formular e implementar políticas, e principalmente à crise do Estado, que começa a se delinear em quase todo o mundo nos anos 70, mas só assume plena definição nos anos 80. No Brasil, a reforma do Estado começou nesse momento, em meio a uma grande crise econômica, que chegou ao seu auge em 1990, com um episódio hiperinflacionário. A partir de então, a reforma do Estado se torna imperiosa. Problemas considerados cruciais, como o ajuste fiscal, a privatização e a abertura comercial, cujo ataque vinha sendo ensaiado nos anos anteriores, foram, então, em algumas tentativas, encarados com maior vigor.

Amplamente, a Administração Pública gerencial está baseada em uma concepção de Estado e de sociedade democrática e plural, enquanto que a Administração Pública burocrática tem um vezo centralizador e autoritário, sendo, ainda, mais permeável aos resquícios da administração patrimonialista.

Enquanto a Administração Pública burocrática pressupõe uma racionalidade absoluta, a Administração Pública gerencial pensa a sociedade como um campo de conflito, cooperação e incerteza, na qual os cidadãos defendem seus interesses e afirmam suas posições ideológicas, que afinal se expressam na Administração Pública. Nestes termos, o problema não é o de alcançar a racionalidade perfeita, mas de definir, nas instituições, práticas administrativas suficientemente abertas e transparentes, de forma a garantir que o interesse coletivo na produção de bens públicos ou *quasi-publicos* pelo Estado seja razoavelmente atendido.

A Administração Pública gerencial inspira-se, como visto anteriormente, na administração empresarial; contudo, não pode ser confundida com esta. Enquanto a receita das empresas depende dos pagamentos que os clientes fazem livremente na compra de seus produtos e serviços, a receita do Estado deriva da cobrança compulsória de tributos. Enquanto o mercado controla a administração das empresas, a sociedade, por meio de representantes eleitos, controla a Administração Pública. Enquanto a administração privada está voltada para o lucro e para a maximização dos interesses dos acionistas, esperando-se que, por intermédio do mercado, o interesse coletivo seja atingido, a Administração Pública gerencial está explícita e diretamente voltada para o interesse público.

Podemos inferir, portanto, que a modernização ou o aumento da eficiência da Administração Pública será o resultado, em médio ou em longo prazo, desse complexo projeto de reforma, pelo qual se buscará, a um só tempo, fortalecer a Administração Direta ou o núcleo estratégico do Estado e descentralizá-la, por meio da implantação de agências autônomas e de organizações sociais, controladas por contratos de gestão.

O marco inicial da reforma administrativa gerencial na Administração Pública brasileira surgiu na década de 60 com a publicação do Decreto-lei nº 200/67, sendo tais medidas aperfeiçoadas ao longo desses anos por intermédio de programas que visavam à desburocratização do modelo, culminando com a reforma administrativa do Estado, iniciada em 1995, no Governo do Presidente Fernando Henrique Cardoso, sob a coordenação do Ministro Bresser Pereira. O modelo gerencial busca a inserção e o aperfeiçoamento da máquina administrativa voltada para a gestão e a avaliação *a posteriori* de resultados em detrimento ao controle burocrático e *a priori* de processos, tendo como características principais e disfunções inerentes à missão da Administração Pública os itens relacionados a seguir.

1967: marco inicial – Decreto-lei nº 200/67

Características:

- descentralização/funcional: transferência de atividades para autarquias, empresas públicas, sociedades de economia mista e fundações;
- princípios da racionalidade administrativa: planejamento e orçamento, descongestionamento das chefias executivas (desconcentração/ descentralização), delegação de competência e informação no processo decisório;
- sistematização, coordenação e controle.

Disfunções:

- não desencadearam mudanças no âmbito da administração burocrática central, permitindo a coexistência de núcleos de eficiência e competência, na Administração Indireta, e formas arcaicas e ineficientes no plano da Administração Direta ou central.

1970: criação da SEMOR – Secretaria de Modernização

- buscou-se implantar as novas técnicas de gestão e, particularmente, de administração de recursos humanos na Administração Federal.

1979-1981: Ministério da Desburocratização: Programa Nacional de Desburocratização-PrND

- nova tentativa de reformar a Administração Pública;
- objetivos: revitalização e agilização das organizações do Estado;
- descentralização de autoridade;
- melhoria e simplificação dos processos administrativos e promoção da eficiência;
- conter excessos da expansão da administração descentralizada.

1988: Constituição Federal

Considerada por Bresser Pereira, sob o aspecto administrativo, um retrocesso burocrático à administração gerencial, tendo em vista os seguintes motivos.

Características:

- engessamento do aparelho estatal: aplicação das regras burocráticas rígidas adotadas no núcleo estratégico do Estad às empresas estatais e aos serviços do Estado;
- perda de autonomia do Poder Executivo para tratar da estruturação dos órgãos públicos. (art. 48, IX);
- instituição do Regime Jurídico Único, para os servidores da U, dos E, M e DF;

- retirada da flexibilidade operacional da Administração Indireta, ao atribuir às fundações e autarquias normas de funcionamento idênticas às que regem a Administração Direta.

Resultados e disfunções:

- abandono do caminho rumo à administração gerencial;
- reafirmação dos ideais da administração burocrática clássica;
- ingerência patrimonialista no processo;
- série de privilégios que não se coadunam com a própria administracão burocrática: estabilidade rígida para todos os servidores, RJU;
- aposentadoria com proventos integrais sem correlação com o tempo de serviço ou com a contribuição do servidor;
- desprestígio da Administração Pública brasileira.

1995: Plano Diretor da Reforma de Estado – MARE

Características:

- definição precisa dos objetivos que o administrador público deverá atingir em sua unidade;
- garantia de autonomia do administrador na gestão de recursos humanos, materiais e financeiros que lhe forem colocados à disposição para que possa atingir os objetivos contratados;
- controle ou cobrança *a posteriori* de resultados;
- competição administrada no interior do próprio Estado, concorrência entre unidades internas;
- descentralização e redução dos níveis hierárquicos;
- ênfase em resultados (fins), e não em processos ou procedimentos (meios);
- inspira-se na administração de empresas privadas sem se confundir com elas;
- vê o cidadão como contribuinte de impostos e cliente dos seus serviços;
- fim da obrigatoriedade do Regime Jurídico Único, permitindo-se a volta de contratação de servidores celetistas;
- exigência de processo seletivo público para administração de celetistas e a manutenção do concurso público para a admissão de servidores estatutários;
- classificação de carreiras de Estado, formadas principalmente por servidores estatutários no núcleo estratégico do Estado, e carreiras de empregados celetistas, utilizados na Administração Indireta e nos serviços operacionais, inclusive do núcleo estratégico;

- planos de carreira estruturados em classes hierarquizadas, segundo a natureza e a complexidade das tarefas, fazendo-se a distribuição escalonada dos cargos e empregos entre as classes e a promoção na carreira baseada em avaliação de desempenho e aprovação em cursos específicos;
- limitação rígida dos proventos da aposentadoria e das pensões ao valor equivalente percebido na ativa;
- limitação rígida da remuneração dos servidores públicos e membros dos Poderes, inclusive vantagens pessoais, à remuneração dos Ministros do STF;
- deve ser permeável à maior participação dos agentes privados e/ou das organizações da sociedade civil;
- novas modalidades de organização:
  - Agências reguladoras;
  - Agências executivas;
  - Organizações sociais.

Cabe mencionar que relacionamos apenas as características consideradas principais e que algumas ainda dependem de regulamentação específica, tendo sido a maioria das propostas aprovadas e implementadas por intermédio da Emenda Constitucional nº 19/98.

Capítulo 3

Direito e Administração Pública

3.1. INTRODUÇÃO

Para melhor compreensão do tema proposto nesta obra, torna-se necessário e fundamental abordarmos, ainda que, de forma simplificada, noções básicas sobre o estudo do Direito. Acreditamos que, dessa forma, estaremos contribuindo para o entendimento dos assuntos a serem tratados posteriormente.

Nas primeiras palavras, desejamos traçar uma noção básica da ciência jurídica. Quando pensamos pela primeira vez em estudar Direito, o que vem à mente são as expressões lei e ordem. Para os olhos do homem comum, estudar Direito é compreender a lei.

Apesar de o Direito não ser sinônimo de lei – conhecer o Direito não é decorar a lei, partindo desta noção, podemos afirmar que é um conjunto de regras obrigatórias que garantem a convivência social graças ao estabelecimento de limites à ação de cada um de seus membros. Assim, o Direito está ligado à idéia de disciplina e convivência social, só existindo na sociedade – nas relações entre as pessoas.

O Direito é tradicionalmente dividido em dois grandes ramos: Direito Público e Direito Privado.

Para Alexandrino & Paulo, ***"o Direito Público tem por objeto principal a regulação dos interesses estatais e sociais, só alcançando as condutas individuais de forma indireta"***. Integram esse ramo o Direito Constitucional, o Direito Administrativo, o Direito Tributário e o Direito Penal, dentre outros.

O Direito Privado ***"tutela predominantemente os interesses individuais, de modo a assegurar a coexistência das pessoas em sociedade e a fruição de seus bens, quer nas relações de indivíduo a indivíduo, quer nas relações do indivíduo com o Estado"***, conforme afirma Hely Lopes Meirelles. Integram esse ramo tipicamente o Direito Civil e o Direito Comercial.

Ao ensejo do nosso objetivo neste livro, daremos maior destaque ao estudo do Direito Administrativo.

3.2 DIREITO ADMINISTRATIVO

Conforme vimos no tópico anterior, o Direito Administrativo pertence ao ramo do Direito Público, uma vez que rege a organização e o exercício de atividades do Estado voltadas para a satisfação de interesses públicos.

Pela doutrina, em virtude dos critérios distintos adotados para demarcação do campo de atuação desse ramo do Direito, são vários os conceitos apresentados. Sendo assim, iremos adotar aqueles atribuídos por dois renomados autores que tratam dessa matéria no critério da Administração Pública e que atendem plenamente o objetivo desse trabalho. São eles:

> O Direito Administrativo sintetiza-se no conjunto harmônico de princípios jurídicos que regem os órgãos, os agentes e as atividades públicas tendentes a realizar concreta, direta e imediatamente os fins desejados pelo Estado. (Meirelles, 1999).
>
> Para Maria Sylvia Di Pietro (2000), o Direito Administrativo é o ramo do Direito Público que tem por objeto os órgãos, agentes e pessoas jurídicas administrativas que integram a Administração Pública, a atividade jurídica não-contenciosa que exerce e os bens de que se utiliza para a consecução de seus fins, de natureza política.

3.2.1. Objeto de Estudo

O objeto de estudo do Direito Administrativo é a Administração Pública. A concepção moderna de Direito Administrativo atribui a esse ramo do Direito um âmbito de atuação cada vez mais amplo, que inclui todas as funções exercidas pelas autoridades administrativas, qualquer que seja a natureza destas.

Assim, podemos dizer que será alcançada pelo Direito Administrativo, pois, toda é qualquer atividade de administração, seja ela originária do Poder Executivo, do Poder Legislativo ou do Poder Judiciário.

Cabe ressaltar, no entanto, que o Poder Executivo exerce, além de sua função administrativa, a chamada função de Governo, de caráter político, que não constitui objeto de estudo do Direito Administrativo.

3.2.2. Codificação do Direito Administrativo

O Direito Administrativo no Brasil não se encontra codificado, o que significa dizer que os textos administrativos não estão reunidos num só corpo de lei, como ocorre com outros ramos do nosso Direito, que possuem suas leis básicas (Código Penal, Código Civil e Código Tributário, dentre outros).

Para Meirelles, "a questão da codificação do Direito Administrativo tem colocado os doutrinadores em três posições: os que negam as suas vantagens, os que admitem a codificação parcial e os que propugnam pela codificação total".

Tendo em vista que ainda não dispomos do "Código Administrativo Brasileiro", instituição que concorreria para a unificação de princípios jurídicos já utilizados na nossa Administração Pública, as regras administrativas consubstanciadas no texto da Constituição seguem numa infinidade de leis esparsas, tais como: Lei nº 8.666, de 1993 e alterações – Lei das Licitações e Contratos; Lei nº 8.112, de 1990 – Regime dos Servidores Públicos Civis da União; Lei nº 9.784, de 1999 – Processo Administrativo Federal, dentre outras. Tal fato dificulta aos interessados o conhecimento e a formação de uma visão sistêmica desse importante ramo do Direito.

3.2.3. Fontes do Direito Administrativo

O Direito Administrativo possui seu alicerce formado por quatro fontes principais. São elas: a lei, a doutrina, a jurisprudência e o costume.

A ***lei***, em sentido amplo, é a fonte primária do Direito Administrativo. Abrangendo está expressão, em se tratando do estudo das fontes do Direito Administrativo, a Constituição, as leis em sentido estrito (complementares, ordinárias, delegadas) e os atos normativos com força de lei, como as medidas provisórias ou os antigos decretos-lei. Devido ao seu conteúdo normativo obrigatório, a "lei" traça os limites de atuação dos indivíduos e do próprio Estado nas atividades administrativas.

A ***doutrina***, compreendida como conjunto teórico de princípios aplicáveis ao direito positivo, emanado dos grandes estudiosos do Direito, constitui-se fonte secundária do Direito Administrativo, exerce influência não somente na elaboração de novas leis, como também na decisão das contendas de caráter administrativo.

A ***jurisprudência***, traduzida pelas reiteradas decisões judiciais num mesmo sentido, também constitui fonte secundária do Direito Administrativo, influenciando sobremaneira a construção e a consolidação desse ramo do Direito, tendo em vista que se ressente de sistematização doutrinária e de codificação legal.

O ***costume***, em face da evolução do Direito Administrativo e em virtude do princípio da legalidade administrativa (CF, art. 37), tem perdido muito de sua importância como fonte desse ramo do Direito. No entanto, em situações concretas, em razão da deficiência da legislação, a prática administrativa costumeira ainda desempenha algum papel, especialmente como elemento informativo da doutrina.

Capítulo 4

O Estado

4.1. INTRODUÇÃO

Partindo de uma análise sucinta, o Estado é constituído de três elementos: povo, território e governo. Alguns autores,[5] incluem um quarto elemento, a finalidade, o que nos parece correto. Assim, os elementos do Estado são: povo, território, governo e finalidade.

Povo é considerado o conjunto de pessoas naturais que pertencem ao Estado (são os nacionais); já território é a base espacial (física) onde está situado o Estado, enquanto governo é o elemento condutor do Estado; por fim, o bem comum o ideal a ser alcançado.

O Estado, portanto, é um ente personalizado (pessoa jurídica de Direito Público, nos termos dos arts. 40 e 41 do nosso Código Civil), apresentando-se – tanto nas relações internacionais, no convívio com outros Estados soberanos, bem como internamente – como sendo sujeito capaz de adquirir direitos e contrair obrigações na ordem jurídica, consistindo a sua organização matéria de cunho constitucional, especialmente no tocante à divisão política, à organização de seus Poderes, à forma de governo adotada e ao modo de aquisição do poder pelos governantes.

Resumindo-se:

ESTADO = POVO + TERRITÓRIO + GOVERNO + BEM COMUM

4.2. FORMA DE ESTADO

Tendo início a organização política do território, surge, então, a noção de Estado, sendo ele considerado Estado unitário – caso exista apenas um só poder político central; e Estado federado (ou composto) – caso, no mesmo território, coexistam poderes políticos distintos.

[5] SILVA, José Afonso da. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1989.

Conforme previsto no art. 18 da Constituição Federal, "a organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos".

A forma federativa de Estado constitui cláusula pétrea, insuscetível de abolição por meio de reforma constitucional (CF, art. 60, § 4º, I).

No Brasil, portanto, em virtude de sua forma federativa, temos, uma Administração Pública Federal, uma Administração Estadual, uma Administração Distrital e Administrações Municipais, caracterizando uma "descentralização política" norteada pela convivência, num mesmo território, de diferentes entidades políticas autônomas, distribuídas regionalmente.

É importante ressaltar que não existe subordinação entre os diversos entes federados no Brasil. A relação entre eles é caracterizada pela coordenação, tendo, cada um, autonomia política, financeira e administrativa. Exatamente em virtude dessa forma de organização, verificamos a existência de administrações autônomas em cada uma das esferas da Federação.

4.3. PODERES DO ESTADO

O texto constitucional, em seu art. 2º, adota a clássica tripartição de poderes, formulada pelo filósofo francês Montesquieu.

A nossa Constituição estabelece, portanto, que "são Poderes da União, independentes e harmônicos entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário".

A separação de poderes não é absoluta; na verdade, o que temos são três funções distintas, sendo que cada Poder exerce uma função preponderante.

A principal função do Legislativo é a elaboração de leis; o Judiciário apresenta como destaque a solução de litígios; e o Executivo tem como papel preponderante a função administrativa. É importante ressaltar a presença das três funções em todos os Poderes, sendo consideradas funções atípicas, tendo cada um a sua função principal.

Portanto, os Poderes Legislativo e Judiciário, além de suas funções precípuas de legislar e julgar, exercem também algumas funções administrativas, como, por exemplo, as decorrentes dos poderes hierárquico e disciplinar sobre os respectivos servidores. Ressaltamos que o desempenho dessas funções administrativas, seja qual for o Poder que as esteja exercendo, deverá sempre observar as normas e os princípios relativos ao Direito Administrativo.

4.4. ATIVIDADE FINANCEIRA DO ESTADO

A atividade financeira do Estado se caracteriza pelo instrumental necessário à obtenção de recursos, visando à viabilização do atendimento e à satisfação das necessidades públicas.

As finanças públicas, no Estado moderno, não são somente um meio de assegurar a cobertura para as despesas do governo; são, também, fundamentalmente, um meio de intervir na economia, de pressionar ou estimular a estrutura produtiva e de modificar as formas de distribuição de renda.

Para Kiyoshi Harada, "a finalidade do Estado é a realização do bem comum, conceituado como sendo um ideal que promove o bem-estar e conduz a um modelo de sociedade, que permite o pleno desenvolvimento das potencialidades humanas (...)"

Visando à realização do bem comum, o Estado desenvolve inúmeras atividades, objetivando atingir determinada necessidade pública. Tais necessidades são consideradas de natureza essencial, quando a sua realização cabe ao Estado de forma direta e exclusiva, como aquelas relativas à segurança pública, à prestação jurisdicional, à justiça e à defesa nacional, dentre outras. Essas atividades representam os interesses primários do Estado, sendo indelegáveis em função da indisponibilidade do interesse público. Encontramos, ainda, as chamadas atividades complementares do Estado, que podem ser desenvolvidas diretamente pelo Poder Público ou por concessionárias de serviços públicos, geralmente por intermédio da constituição de empresas estatais. Tais atividades representam interesses secundários do Estado.

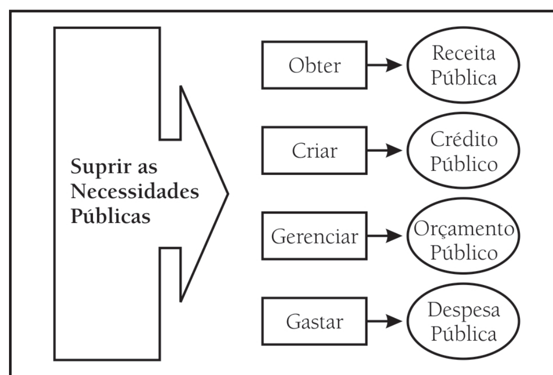
Assim, para atender as suas obrigações definidas constitucionalmente, o Estado necessita:

- **OBTER** – Receitas Públicas;
- **CRIAR** – Crédito Público (endividamento);
- **PLANEJAR E GERIR** – Orçamento Público;
- **DESPENDER** – Despesa Pública.

Cabe salientar que, para exercer sua atividade financeira, o Estado deverá observar e cumprir as normas jurídicas específicas reguladoras da matéria, caracterizada como objeto de estudo do Direito Financeiro.

A figura apresentada a seguir esclarece graficamente o tema.

Atividade Financeira do Estado



Torna-se importante mencionar que é neste ambiente que a contabilidade governamental estuda a atividade financeira do Estado, compreendendo a avaliação da receita, da despesa, do orçamento e do crédito público, aspectos que consubstanciam formas de atuação da vida e do desenvolvimento da nação.

4.5. INTERVENÇÃO NA ATIVIDADE ECONÔMICA

Por meio do seu poder normativo, o Estado intervém na atividade econômica, elaborando leis de combate ao abuso do poder econômico, de proteção ao consumidor, e leis tributárias de natureza extrafiscal, conferindo-lhes caráter ordinatório, dentre outras. Essa prática intervencionista do Estado estimula ou desestimula determinada atividade econômica pelo exercício de seu poder de polícia. Por intermédio de mecanismos administrativos, o Poder Público fomenta a atividade econômica, promovendo os financiamentos públicos a cargo das agências financeiras oficiais de fomento, quais sejam: BNDES, Banco do Brasil e Caixa Econômica Federal, dentre outros órgãos ou instituições com a mesma finalidade. Cumpre, ainda, ao Estado o seu papel de interventor direto na economia, por intermédio da exploração de atividade econômica em caráter excepcional.

Utilizando os instrumentos de intervenção econômica de que dispõe o Estado, o Governo desenvolve as seguintes funções com objetivos específicos, porém inter-relacionados e, em muitos casos, conflitantes, demandando dessa forma coordenação macroeconômica. São as seguintes as funções e respectivos propósitos da intervenção econômica do Governo na economia:

- **Função alocativa** – coordenar o ajuste na alocação de recursos;
- **Função distributiva** – ordenar a situação de equilíbrio da distribuição da riqueza e da renda; e
- **Função estabilizadora** – garantir estabilidade ao processo econômico.

4.5.1. Função Alocativa

A política de alocação tem por função assegurar o ajustamento necessário na apropriação de recursos na economia, visando à correção das imperfeições inerentes à própria lógica do mercado. O que se pretende é oferecer determinados bens e serviços necessários e almejados pela sociedade, e que não são providos pela iniciativa privada.

No estabelecimento do sistema de preços, o mercado, apesar de atuar com razoável eficiência, propiciando uma variada oferta de bens e serviços, altera a alocação dos recursos, modificando o espectro das necessidades que devem ser atendidas pela política governamental. Visando a corrigir as ineficiências de alocação de recursos que atendam eficientemente as necessidades privadas, o Estado necessita intervir nesse processo, por intermédio de mecanismos políticos, com o intuito de promover tais ajustes.

O Estado procurará alocar recursos na produção e na oferta de bens públicos que não seriam ofertados pela iniciativa privada, haja vista a inviabilidade econômica, seja por riscos de incertezas ou financeiros quanto ao retorno dos investimentos e ainda em função da necessidade de elevada disponibilidade de recursos para sua viabilidade, como ocorre com as atividades relacionadas às telecomunicações, ao setor petroquímico, à energia elétrica, à siderurgia, à infra-estrutura de transporte, que provavelmente não seriam ofertados sem a intervenção do setor público.

O governo atuará, ainda, na correção dos efeitos provocados pelos mercados imperfeitos, no que diz respeito à oferta de bens privados que venham a prejudicar a população, como ocorre nos casos de formação de monopólios e oligopólios, dentre outras imperfeições inerentes ao sistema capitalista.

Outro aspecto atendido pela função de alocação de recursos pelo Estado diz respeito à oferta dos chamados bens meritórios ou semipúblicos. Musgrave classifica as necessidades públicas em duas categorias: as **necessidades sociais** e as **necessidades meritórias**.

As necessidades sociais são aquelas satisfeitas por intermédio dos serviços consumidos sem distinção e em quantidades iguais por todos os indivíduos, independente de sua contribuição, como ocorre ou deveria ocorrer, por exemplo, nos serviços inerentes à Justiça e à segurança pública.

As necessidades meritórias são aquelas parcialmente atendidas pela iniciativa privada, uma vez que excluem parte da população que não dispõe dos recursos necessários ao seu consumo. Tendo em vista a importância que possuem, tornam-se necessidades públicas, devendo ser custeadas pelo Estado, como ocorre com os serviços de saúde e educação.

A forma utilizada pelo Governo no exercício da função alocativa, visando à eficiente alocação dos recursos, poderá ocorrer pela produção direta dos produtos e serviços pelo setor público ou via mecanismos que propiciem condições para que sejam viabilizados pelo setor privado, utilizando-se de mecanismos de isenção ou postergação de pagamento de impostos, doação de terrenos para construção de empreendimentos, financiamentos a juros subsidiados, dentre outros.

4.5.2. Função Distributiva

Diversos fatores colaboram para as desigualdades na distribuição da riqueza, ou seja, a distribuição de renda e bens, dentre eles fatores sociais e econômicos, como oportunidade educacional, mobilidade social, estrutura de mercado, legislação, políticas econômicas, ressaltando-se que a concentração é a lógica inerente ao sistema capitalista. Assim, cabe à função distributiva do Governo prover os meios para ajustar os rumos em direção ao nível de distribuição de riqueza ideal, segundo crenças, valores e premissas que determinem esse parâmetro, de acordo com a cultura de cada sociedade.

As concentrações excessivas de riquezas provocam, além das deseconomias de escala, a inibição excessiva da demanda agregada, em face de a propensão marginal consumidora decrescer, a despeito da elevação da renda pessoal. A concentração excessiva de riqueza pode ocorrer nos níveis pessoal, regional e setorial.

O instrumento mais utilizado pelo Governo para promover o ajustamento necessário é o sistema de tributos e transferências, produzindo resultados mais diretos e satisfatórios para resolução dessa questão. No entanto, é certo que somente os mecanismos tributários não são suficientes para determinar a redistribuição.

Assim, poderá o Estado utilizar-se de legislações específicas que atuem na determinação da política de subsídios, salário mínimo, proteção tarifária e renúncias fiscais, dentre outros, visando à redistribuição de renda entre os agentes econômicos da sociedade, ou seja, retirando de uns e transferindo a outros.

Cabe ressaltar que, por intermédio da função alocativa, o Governo redistribui renda ainda que de forma diversa da propagada pela função distributiva, pois, na medida em que os recursos são aplicados em atividades de educação, saúde, transporte, assistência e previdência social, que beneficiam as camadas menos favorecidas da sociedade, está redistribuindo renda e, conseqüentemente, riqueza na sociedade, pois somente o Governo tem condições de promover tal ajustamento por intermédio de mecanismos estabelecidos de forma compulsória, que combatam efetivamente as desigualdades.

4.5.3. Função Estabilizadora

A função estabilizadora diferencia-se das demais por não ter como objetivo principal a destinação de recursos, mas sim a manutenção da estabilidade econômica. Para tanto, o Estado utilizará instrumentos de política macroeconômica, visando à manutenção adequada do nível de utilização dos recursos (pleno emprego), estabilidade do valor da moeda (ausência de inflação e política de preços) e do fluxo de entrada e saída de recursos na economia (balança de pagamentos).

Essa função, portanto, tem por finalidade promover e assegurar um nível desejável de pleno emprego e estabilidade de preços, por intermédio da implementação de políticas públicas que viabilizem a utilização de instrumentos de planejamento e execução de políticas fiscais, cambiais, monetárias, controle de preços e salários, dentre outros. Visando a manter a harmonia entre as políticas e no intuito de alcançar os objetivos propostos de manutenção da estabilidade econômica, torna-se fundamental e necessária a existência de um eficiente mecanismo de coordenação na execução de tais instrumentos.

Capítulo 5

Governo e Administração Pública

5.1. INTRODUÇÃO

É muito comum a confusão entre as expressões Administração e Governo, sendo que alguns chegam a tratá-las como expressões sinônimas. São conceitos paralelos, mas distintos.

Há clara distinção entre os dois vocábulos, pois, como veremos, os órgãos do governo não são necessariamente órgãos da Administração, exercendo outras funções que nada têm a ver com a atividade administrativa, escapando, por conseguinte, do estudo do Direito Administrativo.

5.2. NOÇÕES DE GOVERNO

A expressão "Governo", no âmbito do Direito Administrativo, tem sido utilizada para designar o conjunto de Poderes e órgãos constitucionais responsáveis pela função política do Estado.

O vocábulo **Governo**, portanto, pela sua etimologia, apresenta-se com o significado de autoridade, poder de direção, que preside a vida do Estado e provê as necessidades coletivas.

Na visão de Hely Lopes Meirelles, "a expressão governo deve ser analisada em dois sentidos: em sentido formal, é o conjunto de Poderes e órgãos constitucionais; materialmente, é o complexo de funções estatais básicas".

Já a **Administração** "é o conjunto de órgãos instituídos para a consecução concreta dos objetivos do governo, em sentido formal, e a atividade pública (serviço público), em sentido material".

Resumindo:

ENTE	SENTIDO FORMAL	SENTIDO MATERIAL
Governo	Três Poderes	Funções do Estado (atividade administrativa, legislativa e judiciária)
Administração	Conjunto de órgãos e entidades que realizam serviço público	Serviço público (atividade administrativa)

5.3. ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

A expressão Administração deve ser analisada sob dois aspectos: o subjetivo (formal) e o objetivo (material).

Sob o aspecto subjetivo, Administração é o conjunto de órgãos e entidades públicas que exercem atividades administrativas, compreendendo pessoas jurídicas, órgãos e agentes públicos incumbidos de exercer uma das funções em que se triparte a atividade estatal: a função administrativa. Sendo assim, corresponde a todo o aparelhamento de que dispõe o Estado para a consecução das políticas traçadas pelo Governo.

Em sentido objetivo, Administração Pública significa a atividade concreta do Estado dirigida à consecução das necessidades coletivas de modo direto e imediato. Em outras palavras, o conjunto das funções necessárias aos serviços públicos em geral – a própria atividade administrativa.

A Administração Pública, como todas as organizações administrativas, é baseada numa estrutura hierarquizada com graduação de autoridade, correspondente às diversas categorias funcionais, ordenada pelo Poder Executivo de forma que distribua e escalone as funções de seus órgãos e agentes, estabelecendo a relação de subordinação.

Em suas lições, o Professor Hely Lopes Meirelles faz um paralelo entre Governo e Administração, conforme apresentado no resumo a seguir.

GOVERNO	ADMINISTRAÇÃO
é atividade política e discricionária;	é atividade neutra, normalmente vinculada à lei ou a outra norma técnica;
é conduta independente; comanda com responsabilidade constitucional e política.	é conduta hierarquizada; executa sem responsabilidade constitucional ou política, mas com responsabilidade técnica e legal.

5.4. ORGANIZAÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO

Já comentamos anteriormente que o Estado realiza a função administrativa por meio de órgãos, agentes e pessoas jurídicas. No desempenho de suas atribuições, o Estado adota duas formas básicas de organização e atuação administrativas: centralização e descentralização.

A **centralização** administrativa ocorre quando o Estado realiza suas tarefas de forma direta, por intermédio dos órgãos e agentes integrantes da Administração Direta. Sendo assim, os serviços são prestados diretamente pelos órgãos do Estado, despersonalizados, integrantes de uma mesma pessoa política, ou seja: União, Estados, Distrito Federal ou Municípios.

A **descentralização** administrativa ocorre quando o Estado (União, Estados, Distrito Federal ou Municípios) desempenha algumas de suas funções por intermédio de outras pessoas jurídicas. A descentralização, portanto, pressupõe a existência de duas pessoas jurídicas distintas, quais sejam: o Estado e a entidade que executará o serviço, por ter recebido do Estado essa atribuição.

De acordo com a doutrina, o Estado pode utilizar-se de duas formas para efetivar a chamada descentralização administrativa, quais sejam:

- **outorga**, quando o estado cria uma entidade e a ela transfere, por lei, determinado serviço público. Acontece normalmente por prazo indeterminado, ocorrendo relativamente com as entidades da Administração Indireta, quando o Estado descentraliza a prestação dos serviços, outorgando-os a outras entidades (autarquias, empresas públicas, sociedades de economia mista e fundações públicas);
- **delegação**, quando o Estado transfere, por contrato ou ato unilateral, unicamente a execução do serviço, para que o ente delegado o realize ao público em seu próprio nome e por sua conta e risco, sob fiscalização do Estado, efetivada normalmente por prazo determinado, como acontece nos contratos de concessão ou nos atos de permissão.

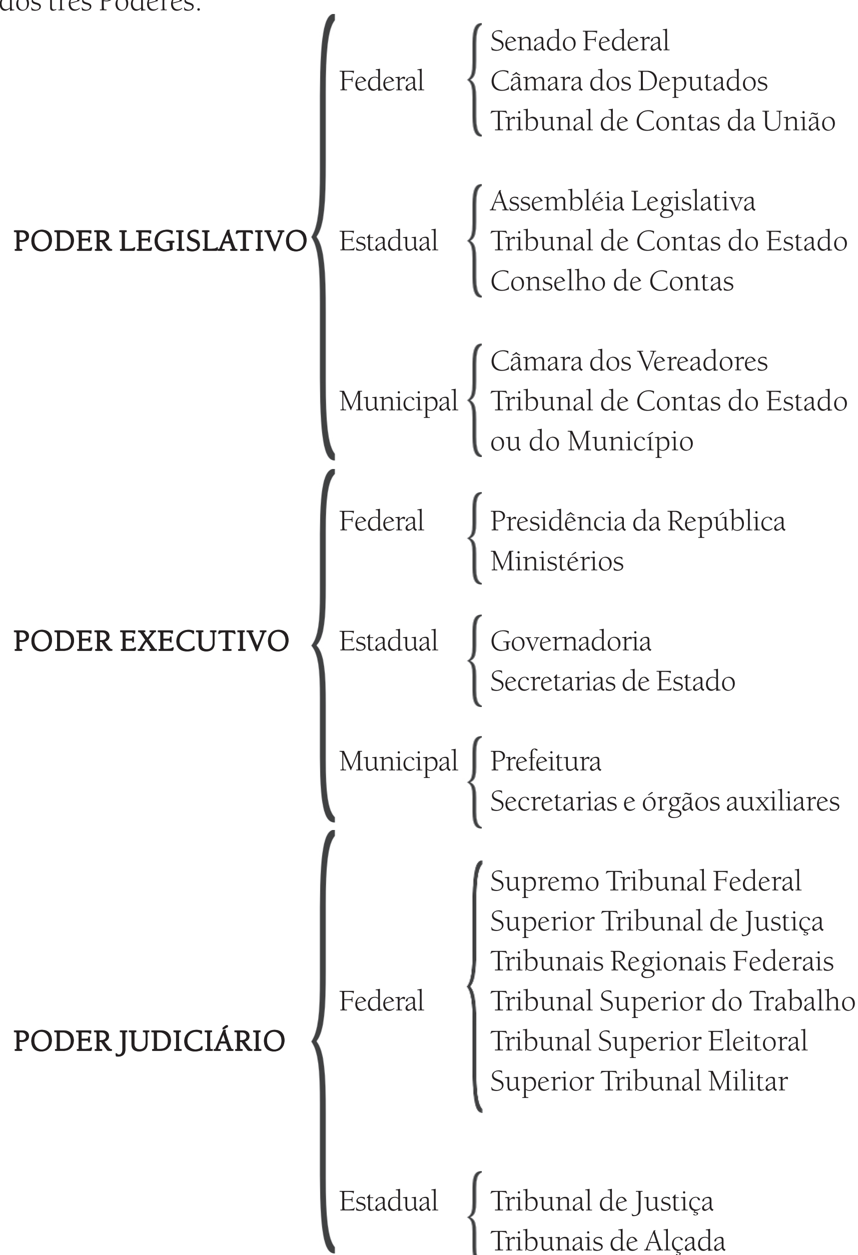
5.5. ADMINISTRAÇÃO DIRETA

A Administração Direta constitui o conjunto dos órgãos integrados na estrutura central de cada poder das pessoas jurídicas de direito público com capacidade política (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), sendo, portanto, a gestão dos serviços públicos realizada pelas próprias pessoas políticas por intermédio dos seus órgãos.

Sendo assim, a estrutura central do Poder Executivo Federal é composta pela Presidência da República e pelos Ministérios. Desta forma, a Administração Direta do Executivo Federal é composta pelos serviços integrados na estrutura administrativa da Presidência da República e dos Ministérios.

Consideramos, entretanto, que o legislador não foi feliz ao definir este tipo de Administração no Decreto-lei nº 200/67, pois, de acordo com o dispositivo legal, a "Administração Direta é formada pelos órgãos que integram a estrutura administrativa da Presidência da República e dos Ministérios". Desta feita, não abrange o Poder Legislativo e o Poder Judiciário, confundindo Administração Direta com Poder Executivo.

A Administração Direta, portanto, é constituída dos seguintes órgãos máximos dos três Poderes:



Os órgãos da Administração Direta possuem as seguintes características.

5.5.1. Ausência de Personalidade Jurídica

O conceito de personalidade jurídica está vinculado ao de sujeito de direito, exprimindo a aptidão (capacidade) genérica para adquirir direitos e contrair obrigações.

Os órgãos da Administração Direta não são pessoas jurídicas, não podendo, por conseguinte, contrair direitos e assumir obrigações. Esta capacidade pertence à pessoa política (União, Estados, Distrito Federal e Municípios).

5.5.2. Ausência de Patrimônio Próprio

Como conseqüência da ausência de personalidade dos órgãos da Administração Direta, temos a característica da inexistência de patrimônio próprio: se não possuem a capacidade para contrair direitos e assumir obrigações, não têm condições para ter patrimônio.

Na verdade, os bens, direitos e obrigações, pertencem às pessoas políticas (União, Estados, Distrito Federal e Municípios); o prédio ocupado pelo Ministério da Educação não lhe pertence, mas sim à União.

5.5.3. Capacidade Processual Excepcional

A capacidade processual consiste na aptidão de participar da relação processual, ou seja, ser autor ou réu de uma ação.

Em razão da despersonalização dos órgãos da Administração Direta, temos a incapacidade processual como regra.

Não obstante, existem alguns casos em que a lei confere capacidade processual aos órgãos públicos, destacando-se o Código de Defesa do Consumidor, que confere, nos arts. 82, III, e 91, aos órgãos da Administração Direta legitimados para promover a liquidação e execução de indenização.

Conclui-se, desta forma, ser excepcional a capacidade processual dos órgãos públicos, só sendo admissível nos casos expressamente previstos em lei.

No âmbito da Administração Direta, encontramos ainda o órgão de controle interno, responsável pela Contabilidade Pública a quem incumbe, além da fiscalização dos registros contábeis, a vigilância sobre desvios e desperdícios bem como a delimitação da responsabilidade dos agentes públicos, constituindo-se num "braço forte" do Controle Externo, atuando internamente em cada Poder. (CF, art. 74).

5.6. ADMINISTRAÇÃO INDIRETA

A base central do conceito da Administração Indireta encontra-se no instituto da descentralização, que vem a ser, conforme já visto, a distribuição de competências de uma para outra pessoa, física ou jurídica.

A Administração Indireta constitui o conjunto dos entes (entidades com personalidade jurídica) que, vinculados a um órgão da Administração Direta, prestam serviços públicos ou de interesse público e proporcionarão ao Estado a satisfação de seus fins administrativos.

Este tipo de descentralização é denominado descentralização institucional por conferir a organismos autônomos a personalização ou personificação, que é a marca característica dessa descentralização.

As entidades da Administração Indireta possuem, necessária e cumulativamente, as seguintes características.

5.6.1. Personalidade Jurídica

Para que possam desenvolver suas atividades, as entidades da Administração Indireta são dotadas de personalidade jurídica própria; conseqüentemente, podem adquirir direitos e assumir obrigações por conta própria, não necessitando, para tanto, das pessoas políticas.

5.6.2. Criação ou Autorização por Lei Específica

Conforme previsão constitucional, fundamentada nos incisos XIX e XX do art. 37, ressaltando a alteração promovida pela Emenda Constitucional nº 19/98, todas as pessoas integrantes da Administração Indireta (de qualquer dos Poderes e qualquer esfera administrativa) só podem ser instituídas mediante lei específica. É o seguinte o teor do dispositivo constitucional previsto no inciso XIX do art. 37:

XIX – somente por lei específica poderá ser criada autarquia e autorizada a instituição de empresa pública, de sociedade de economia mista e de fundação, cabendo à lei complementar, neste último, definir as áreas de sua atuação.

5.6.3. Patrimônio Próprio

Em função da característica anterior, as entidades possuem patrimônio próprio (conjunto de bens, direitos e obrigações), distinto das pessoas políticas.

5.6.4. Vinculação aos Órgãos da Administração Direta

As entidades da Administração Indireta são vinculadas aos órgãos da Administração Direta, com o objetivo principal de possibilitar a verificação de seus resultados, a harmonização de suas atividades políticas com a programação do Governo, a eficiência de sua gestão e a manutenção de sua autonomia financeira, operacional e financeira, através dos meios de controle estabelecido em lei.

5.7. ENTIDADES INTEGRANTES DA ADMINISTRAÇÃO INDIRETA

São as seguintes as entidades que integram a estrutura da Administração Indireta:

- Autarquias;
- Empresa Pública;
- Sociedade de Economia Mista;
- Fundação Pública.

5.7.1. Autarquia

A constituição de autarquia reside na necessidade de a pessoa política criar uma entidade autônoma (com capacidade de administrar-se com relativa independência, e não de maneira absoluta, visto que há a fiscalização do ente criador) para a realização de atividade tipicamente pública, sendo uma das formas de materialização da descentralização administrativa.

Nesta linha de pensamento, autarquias são entes administrativos ou "serviço autônomo, criado por lei específica, com personalidade jurídica de direito público interno, patrimônio e receita próprios, para a consecução de atividades típicas da Administração Pública, que requeiram, para seu melhor funcionamento, gestão financeira e administrativa descentralizada" (art. 5º, I, do Decreto-lei nº 200/67).

São classificadas nas seguintes categorias:

- **Autarquias Institucionais** – que prestam serviços autônomos personalizados. Ex.: Instituto Nacional de Seguridade Social – INSS; Comissão de Valores Mobiliários – CVM; Departamento Nacional de Estradas de Rodagem – DNER, dentre outras;
- **Autarquias corporativas** – representadas por órgãos fiscalizadores de profissões. Ex.: Conselho Federal de Contabilidade – CFC; Ordem dos Advogados do Brasil – OAB; e Conselho Federal de Administração – CFA, dentre outros;

- **Autarquias de regime especial** – aquelas que receberam da lei instituidora privilégios específicos, a fim de aumentar sua autonomia comparativamente com as autarquias comuns, representadas atualmente pelas chamadas Agências Reguladoras. Ex.: Agência Nacional de Telecomunicações – ANATEL, Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL; Agência Nacional de Petróleo – ANP; e Agência Nacional de Saúde Suplementar – ANS, dentre outras.

5.7.2. Empresa Pública

A exploração da atividade econômica deve ser realizada, em regra geral, pelo setor privado, mas, excepcionalmente, tal atividade pode ser realizada diretamente pelo setor público, respeitado o disposto no art. 173 da Constituição da República.

Por várias vezes, o Poder Público institui entidades para a realização de atividades típicas do setor privado, como a indústria, o comércio e a bancária, regidas pelas mesmas normas da iniciativa privada.

Esses entes podem ser a empresa pública ou a sociedade de economia mista. Este tópico dedicaremos ao estudo da primeira.

As empresas públicas são pessoas jurídicas de direito privado criadas ou autorizadas por lei específica, com capital exclusivamente público (100% do capital), para realizar atividades econômicas ou serviços públicos de interesse da Administração instituidora, nos moldes da iniciativa particular, podendo revestir de qualquer forma admitida em direito (Ltda., S/A, dentre outras).

São exemplos de empresas públicas em atividade atualmente no Brasil: Companhia Estadual de Água e Esgoto – CEDAE; Caixa Econômica Federal – CEF; CASA DA MOEDA do BRASIL; e Serviço Federal de Processamento de Dados – SERPRO, dentre outras.

As empresas públicas dividem-se em:

- **unipessoais** – aquelas cujo capital pertence a uma única pessoa pública;
- **pluripessoais** – aquelas cujo capital pode pertencer a diversas pessoas públicas.

5.7.3. Sociedades de Economia Mista

As sociedades de economia mista são pessoas jurídicas de direito privado, com a participação do Poder Público e de particulares no seu capital, sendo a maior parte das ações com direito a voto pertencente ao Poder Público (50% + 1), criadas para

a realização de atividade econômica de interesse coletivo, podendo, também, exercer serviços públicos.

São semelhantes à empresa pública, tendo como diferenças básicas o fato de o capital ser diversificado (capital público e privado), só podendo ter a forma de sociedade anônima (S/A).

São exemplos de Sociedades de Economia Mista em atividade atualmente no Brasil: Petróleo Brasileiro S/A – PETROBRAS e Banco do Brasil S/A, dentre outras.

5.7.4. Fundação Pública

Existem dois tipos de fundação, uma regida pelo Direito Público e outra, por normas privadas. Preocuparemo-nos com as primeiras, deixando as demais para o estudo do Direito Civil.

Em primeiro lugar, devemos definir fundação como sendo a atribuição de personalidade jurídica a um patrimônio, que a vontade humana destina a uma finalidade social. Trata-se de um patrimônio com personalidade.

As Fundações Públicas, portanto, são entidades integrantes da Administração Indireta, voltadas ao desempenho de atividades de caráter social, como assistência social, assistência médica e hospitalar, pesquisa, educação e ensino, atividades culturais, dentre outras de caráter assistencial. Essas entidades não podem ser criadas para exploração de atividade econômica, de cunho lucrativo, pois, para esse fim, existem as empresas públicas e as sociedades de economia mista. Com o advento da EC nº 19/1998, o âmbito de atuação das fundações públicas a serem instituídas deverá enquadrar-se nas áreas a serem previstas em lei complementar.

São exemplos de Fundações Públicas em atividades atualmente no Brasil: Fundação Nacional do Índio – FUNAI; Fundação Escola de Serviço Público – FESP; e Fundação Nacional de Saúde – FNS, dentre outras.

CARACTERÍSTICAS

As fundações públicas possuem as seguintes características:

- são criadas por dotação patrimonial;
- desempenham atividade atribuída ao Estado no âmbito social;
- sujeitam-se ao controle ou tutela por parte da Administração Direta;
- possuem personalidade jurídica de direito público, em regra;
- criação por autorização legislativa específica.

PERSONALIDADE JURÍDICA

Com o advento da nova Constituição, como ensinam Hely Lopes Meirelles e Celso Antônio Bandeira de Mello, as fundações públicas passaram a ter o mesmo

tratamento jurídico das autarquias, sendo, assim, classificadas como pessoas jurídicas de direito público.

Entretanto, essa visão não é unânime. Maria Sylvia Di Pietro entende que a Fundação Pública pode ser de Direito Público ou Privado, conforme a lei instituidora.

Em nosso entender, a EC nº 19/1998 tendeu a dar razão a esta última corrente, pois estabeleceu a criação da fundação pública de forma semelhante a das empresas públicas.

CRIAÇÃO POR AUTORIZAÇÃO LEGISLATIVA ESPECÍFICA

De acordo com a nova redação dada pela já citada EC nº 19/1998 ao art. 37, XIX, da Constituição da República, as fundações públicas, como as empresas públicas e as sociedades de economia mista, são criadas por autorização legislativa específica; entretanto, para extingui-las, é necessária apenas uma autorização legislativa, não necessitando ser específica.

Conforme a posição apresentada pela corrente doutrinária majoritária, a redação desse artigo não deve ser interpretada de forma literal. O que temos é o seguinte: se a fundação tiver personalidade jurídica de direito público, deverá ser criada por lei específica (recebendo o mesmo tratamento das autarquias); se for de direito privado, será criada por autorização legislativa (semelhante às empresas públicas e sociedades de economia mista).

5.8. ADMINISTRAÇÃO AUXILIAR

Complementa a ação do Estado e pode ser assim dividida:

- descentralização por cooperação;
- descentralização por colaboração.

- **Descentralização por cooperação** ou institucional é uma forma que faz surgir pessoas jurídicas próximas à Administração Pública, embora posicionadas fora da mesma. São organizações para-administrativas de direitos privados, criadas pelo Estado isoladamente ou em conjugação com particulares, também chamadas de **entes de cooperação (serviços sociais autônomos)**.

Os entes de cooperação, representados pelos serviços sociais autônomos, possuem personalidade jurídica de Direito Privado, autorizados por lei, geridos em conformidade com seus estatutos, geralmente aprovados por decreto, podendo ser subvencionados pela União ou arrecadar em seu favor contribuições parafiscais para prestar serviço de interesse social ou de utilidade pública, sem, entretanto, figurar entre os órgãos da Administração Direta ou entidades da Administração Indireta.

Os serviços sociais autônomos possuem a característica de ser entidades paraestatais,[6] de cooperação com o Poder Público, tendo administração e patrimônio próprios, revestido da forma de instituições particulares. Ex.: o SENAC, o SENAI, o

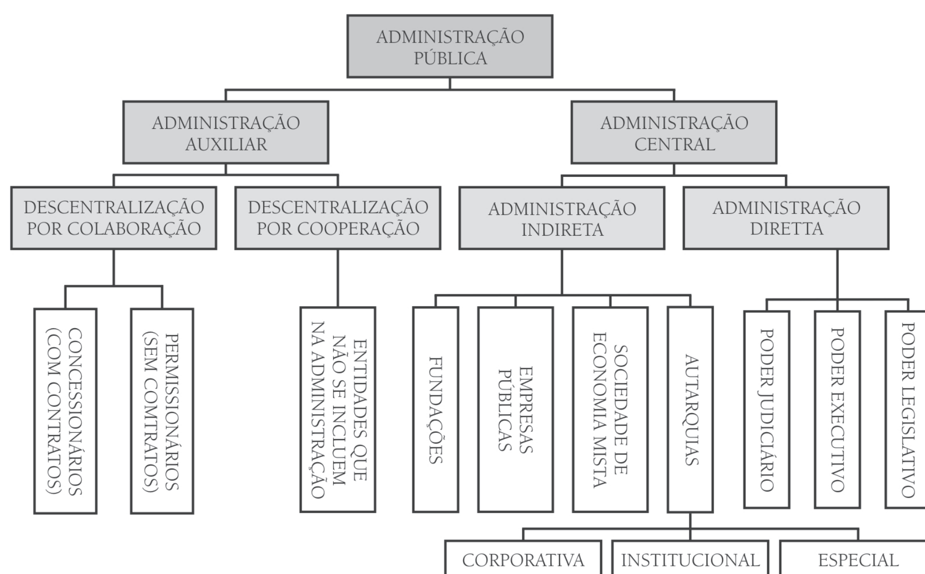
SESI, o SESC e o SEBRAE.

- **Descentralização por colaboração** é a que descentraliza a atividade administrativa do Estado para a órbita privada. Essa descentralização consiste na delegação do exercício de encargos públicos a terceiros, como, por exemplo, os concessionários e os permissionários de serviços públicos.

São **concessionários** de serviços públicos os que recebem, por intermédio **de contrato**, delegação para prestar serviços, como os de energia elétrica, alguns serviços de telecomunicações etc.

São **permissionários** de serviços públicos os que recebem, em caráter **precário,** pelo qual o Poder Público faculta ao particular a execução de serviços de interesse coletivo, ou o uso especial de bens públicos, a título gratuito ou remunerado nas condições estabelecidas pela administração.

O desenho a seguir resume o exposto.



[6] Pessoas jurídicas de direito privado que, agindo ao lado do Estado, colaboram com este, no desempenho de atividade não-lucrativa, recebendo por isso, especial proteção estatal, tais como: os serviços sociais autônomos, as organizações sociais e as Organizações da Sociedade Civil de Interesse Coletivo (OSCIP). Integram o chamado Terceiro Setor, composto por entidades privadas da sociedade civil, que prestam atividade de interesse público, sem fins lucrativos, coexistindo com o Primeiro Setor, caracterizado pelo próprio Estado, e o Segundo Setor, desempenhado pelo mercado.

Capítulo 6

Novas Modalidades Administrativas

6.1. INTRODUÇÃO

Em capítulos anteriores, vimos que, a partir da década de 90, houve uma relevante mudança de mentalidade por parte daqueles que detêm o poder político e, sobretudo, dos estudiosos do campo da Administração Pública brasileira, no que diz respeito às relações entre o Estado e os diversos setores da sociedade civil organizada.

Seguindo as diretrizes do Plano Diretor da Reforma do Estado, vivenciamos uma mudança de paradigmas, caracterizada por estratégias de gestão pública tendentes a reduzir o tamanho da máquina administrativa e, com isso, aumentar a sua eficiência nas atividades em que se considere imprescindível a atuação do Estado. Tal modelo de gestão foi implementado a partir da chamada Reforma do Estado, que guarda semelhanças com outras reformas do Estado ocorridas anteriormente, em diversas partes do mundo, e ficou conhecida como Administração Gerencial.

Ao ensejo da reforma, tivemos, além de outras regras e providências adotadas, a criação e o fortalecimento, em decorrência da reestruturação do Estado, de importantes instrumentos e institutos jurídicos administrativos, os quais passaremos a descrever em linhas gerais nos tópicos seguintes.

6.2. AGÊNCIAS REGULADORAS

A motivação para implementação das agências reguladoras no Estado brasileiro possui como tema central a tese de que o Estado é muito menos eficiente que o setor privado quando desenvolve diretamente atividades econômicas em sentido amplo, tais como a prestação de serviços públicos propriamente ditos, bem como a prestação de serviços de natureza puramente econômica e a exploração de atividades industriais e comerciais.

De acordo com essa tese e ainda seguindo tendência mundial da doutrina do Estado mínimo, caracterizada pela retirada do Estado das atividades de produção

direta de bens e serviços, reduzindo ao máximo o tamanho da máquina administrativa, e do fortalecimento da necessidade de intervenção nos setores que ele deixa de explorar diretamente, impulsiona o interesse do Governo e dos estudiosos da matéria pela implementação do instituto das agências reguladoras no Brasil.

Convém esclarecer que a criação das agências reguladoras não é sinônimo de processo de privatização das empresas estatais, prestadoras de serviços públicos ou exploradoras de atividades puramente econômicas. Apesar de tal processo conduzir à necessidade de regulação, trata-se de institutos distintos e, não obstante a íntima relação, não são recíprocos.

As agências reguladoras brasileiras são novas entidades jurídicas acrescentadas à estrutura formal da Administração Pública, uma vez que as leis instituidoras têm-lhes conferido a forma de autarquias de regime especial.

É importante ressaltar que, em virtude da heterogeneidade de aspectos que essa figura jurídica apresenta, não existe ainda uma definição legal de "agência reguladora". Assim, apresentaremos as características mais observáveis nas principais agências reguladoras brasileiras atuais, quais sejam: entidades administrativas com alto grau de especialização, integrantes da estrutura formal da Administração Pública, instituídas sob a forma de autarquias de regime especial, com função de regular um setor específico de atividade econômica, ou de intervir de forma geral sobre relações jurídicas decorrentes destas atividades, devendo atuar com maior independência e autonomia possível perante o Poder Executivo e com imparcialidade em relação às partes interessadas, ou seja, Estado, setores regulados e sociedade.

Atualmente, estão em atividade na Administração Pública brasileira diversas agências reguladoras, tais como as relacionadas a seguir.

- Agência Nacional de Telecomunicações – ANATEL, instituída pela Lei nº 9.472, de 16/07/1997, vinculada ao Ministério das Comunicações;
- Agência Nacional do Petróleo – ANP, instituída pela Lei nº 9.478, de 06/08/1997, vinculada ao Ministério das Minas e Energia;
- Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL, criada pela Lei nº 9.427, de 26/12/1996, vinculada ao Ministério das Minas e Energia;
- Agência Nacional de Saúde Suplementar – ANS, criada pela Lei nº 9.961, de 28/01/2000, vinculada ao Ministério da Saúde;
- Agência Nacional de Águas – ANA, criada pela Lei nº 9.984, de 17/07/2000, vinculada ao Ministério do Meio Ambiente, dentre outras.

6.3. CONTRATO DE GESTÃO

Instituto intimamente relacionado à idéia de eficiência na administração de recursos públicos, sendo um dos mais importantes instrumentos da chamada Administração Gerencial, adquiriu importância e, principalmente, legitimidade com a promulgação de Emenda Constitucional nº 19/98, mais especificamente o § 8º do art. 37 da CF/88, que afirma o seguinte:

---

§ 8º. A autonomia gerencial, orçamentária e financeira dos órgãos e entidades da administração direta e indireta poderá ser ampliada mediante contrato, a ser firmado entre seus administradores e o poder público, que tenha por objeto a fixação de metas de desempenho para órgão ou entidade, cabendo à lei dispor sobre:
I — o prazo de duração do contrato;
II — os controles e critérios de avaliação de desempenho, direitos, obrigações e responsabilidade dos dirigentes;
III — a remuneração do pessoal.

Numa primeira hipótese, o contrato de gestão consiste num ajuste firmado entre a Administração Direta e entidades da Administração Indireta, ou entre órgãos da própria Administração Direta em função do compromisso, assumido por estes órgãos, de cumprir determinadas metas e, em contrapartida, obter maior liberdade em sua atuação administrativa, sujeitando-se, no entanto, ao controle relativo ao atingimento dos resultados firmados.

Outra possibilidade seria o contrato de gestão pactuado entre a Administração Direta e as organizações sociais não-integrantes da Administração Pública, mas que, no entanto, administram recursos ou bens públicos. Cabe à Administração Direta ofertar à organização social os recursos públicos, devendo, porém, controlar o atingimento das metas acordadas pela entidade.

Para Maria Sylvia Di Pietro, "o objetivo desses contratos é conceder maior autonomia a órgãos e entidades da Administração, permitindo a consecução de metas a serem atingidas no prazo do contrato, o qual deverá prever um controle de resultados que irá orientar a Administração Pública quanto à conveniência ou não de manter, rescindir ou alterar o contrato".

Cabe esclarecer que o princípio da eficiência vem sendo apontado como a motivação para celebração do contrato de gestão. No entanto, quando firmado com entidades privadas denominadas "organizações sociais", estes contratos constituem-se em instrumento para viabilizar o processo de publicização ou terceirização da prestação de serviços públicos, constante da agenda governamental e proposta no Plano Diretor de Reforma de Estado.

6.4. AGÊNCIAS EXECUTIVAS

Consiste numa qualificação especial que poderá ser conferida pelo Poder Executivo às autarquias e às fundações públicas responsáveis por atividades e serviços exclusivos do Estado, que celebrem contrato de gestão com o respectivo Ministério supervisor, para o fim de cumprir objetivos e metas com este acordado, e que atendam aos seguintes requisitos da Lei nº 9.649, de 27/05/1998, quais sejam: periodicidade mínima de um ano, estabelecimento de objetivos, metas e respectivos indicadores de desempenho da entidade, os recursos necessários, bem como os critérios e instrumentos para a avaliação do seu cumprimento.

A Lei nº 9.649, de 27/05/1998, além de autorizar o Poder Executivo Federal a qualificar como agência executiva as autarquias e fundações públicas, estabelece, em seu art. 51, os seguintes requisitos a serem cumpridos para efetividade da qualificação:

I – ter um plano estratégico de reestruturação e de desenvolvimento institucional, voltado para a melhoria da qualidade da gestão e para redução de custos, já concluído ou em andamento; e
II – ter celebrado contrato de gestão com o respectivo Ministério supervisor.

Deverá, ainda, o Poder Executivo editar as medidas de organização administrativa específicas para as Agências Executivas, a fim de assegurar sua autonomia de gestão, bem como a disponibilidade de recursos orçamentários e financeiros necessários ao cumprimento dos objetivos e metas ajustados nos respectivos contratos de gestão.

É importante ressaltar que a Agência Executiva não se constitui em figura nova da estrutura formal da Administração Pública nem promove qualquer alteração nas relações de trabalho dos servidores das instituições que venham a ser qualificadas, sendo, portanto, uma qualificação especial que poderá ser concedida pelo Poder Público às autarquias e às fundações públicas.

Outra característica relevante é que a inserção da instituição como Agência Executiva ocorre por adesão, ou seja, os órgãos e entidades responsáveis por atividades exclusivas do Estado candidatam-se à qualificação, se esse for o desejo da instituição e, conseqüentemente, do seu Ministério supervisor.

6.5. ORGANIZAÇÕES SOCIAIS

Embora não representem uma nova figura jurídica, as Organizações Sociais constituem uma inovação institucional, pois são entidades paraestatais dotadas de personalidade jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, cujas atividades estatutárias sejam dirigidas ao ensino, à pesquisa científica, ao desenvolvimento tecnológico, à proteção e preservação do meio ambiente, à cultura e à saúde, conforme previsto na Lei nº 9.637/1998.

Para Maria Sylvia Di Pietro, "as organizações sociais são pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos, instituídas por iniciativa de particulares, para desempenhar serviços sociais não exclusivos do Estado, com incentivo e fiscalização pelo Poder Público, mediante vínculo jurídico instituído por meio de contrato de gestão".

As organizações sociais representam um modelo de parceria firmado por meio de contrato de gestão entre o Estado e a sociedade, destinado a absorver atividades de interesse público não-exclusivas de Estado, ou seja, aquelas em que o Estado atua simultaneamente com organizações privadas, sem fins lucrativos e que atendam determinadas exigências legais, atuando nas seguintes atividades: cultura, saúde, educação e proteção ambiental, dentre outras.

Os pressupostos básicos a serem cumpridos, portanto, pelas pessoas jurídicas qualificadas como organizações sociais, são:

- ter personalidade jurídica de direito privado;
- não podem ter finalidade lucrativa;
- devem atuar nas atividades de ensino, cultura, saúde, pesquisa científica, desenvolvimento tecnológico e preservação do meio ambiente.

O contrato de gestão, elaborado de comum acordo entre o órgão ou entidade supervisora e a organização social, discriminará as obrigações do Poder Público e da organização social, devendo observar os princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, economicidade e, também, os seguintes preceitos:

- obrigações da organização social: especificação do programa de trabalho proposto pela organização social, a estipulação das metas a serem atingidas e os respectivos prazos de execução;
- limites e critérios para despesa com remuneração e vantagens de qualquer natureza a serem percebidas pelos dirigentes e empregados das organizações sociais, no exercício de suas funções;
- previsão expressa dos critérios objetivos de avaliação de desempenho a serem utilizados, mediante indicadores de qualidade e produtividade;
- demais cláusulas dos contratos de gestão devem ser definidas pelos Ministros de Estado ou autoridades supervisoras da área de atuação da entidade.

Os recursos orçamentários e bens públicos necessários ao cumprimento do contrato de gestão poderão ser destinados às organizações sociais com dispensa de licitação prevista no art. 24 da Lei nº 8.666/93, mediante permissão de uso, constante de cláusula expressa do contrato de gestão.

A fiscalização da execução do contrato de gestão será exercida pelo órgão ou entidade supervisora da área de atuação da atividade fomentada, e se dará por

apresentação ao término da cada exercício ou a qualquer momento, conforme recomende o interesse público, de relatório enviado pela entidade qualificada pertinente à execução do contrato, com o comparativo específico das metas propostas e os respectivos resultado alcançados, bem como a correspondente prestação de contas do exercício financeiro.

Cabe ressaltar que a entidade supervisora nomeará uma comissão de avaliação, composta por especialistas de notória capacidade e adequada qualificação. A referida comissão analisará periodicamente os resultados atingidos com a execução do contrato de gestão e encaminhará à autoridade supervisora relatório conclusivo sobre a avaliação realizada.

Quando constatado o descumprimento das disposições contidas no contrato de gestão, poderá o Poder Executivo, por intermédio de processo administrativo, em que seja assegurado o direito a ampla defesa, proceder à desqualificação da entidade como organização social, respondendo os dirigentes da organização, individual e solidariamente, pelos danos ou prejuízos decorrentes de sua ação ou omissão, bem como a reversão dos bens permitidos e valores entregues, visando à utilização na organização social.

6.6. ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL DE INTERESSE COLETIVO (OSCIP)

Representam modalidade de qualificação jurídica passível de ser atribuída a algumas pessoas de direito privado, em virtude das atividades que estas venham a realizar em regime de parceria com o Poder Público. Não consistem, portanto, em nova categoria de pessoa jurídica, e sim numa qualificação especial, desde que atendidos certos requisitos legais.

Para Maria Sylvia Di Pietro, as organizações da sociedade civil de interesse coletivo são representadas pelas "pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, instituídas por iniciativa de particulares, para desempenhar serviços sociais não exclusivos do Estado, com incentivo e fiscalização pelo Poder Público, mediante vínculo jurídico instituído por meio de termo de parceria".

As OSCIP foram criadas por intermédio da Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999, que dispôs sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos,[7] como Organização Civil de Interesse Público, instituindo e disciplinando o Termo de Parceria. A referida lei foi regulamentada pelo Decreto nº 3.100, de 30 de junho de 1999, e os procedimentos para obtenção da qualificação

[7] De acordo com a definição da Lei nº 9.790/1999, a entidade sem fins lucrativos é aquela que "não distribui", entre os seus sócios ou associados, conselheiros, diretores, empregados ou doadores, eventuais excedentes operacionais, brutos ou líquidos, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, auferidos mediante o exercício de sua atividades, e que os aplica integralmente na consecução do respectivo objeto social.

das entidades disciplinados pelo Ministério da Justiça por meio da Portaria nº 361, de 27 de julho do mesmo exercício.

O vínculo entre o Poder Público e as organizações da sociedade civil de interesse coletivo será estabelecido por intermédio da celebração de termo de parceria, no qual deverão estar previstos, detalhadamente, os direitos e as obrigações dos pactuantes, tais como o objeto do ajuste, as metas a serem alcançadas, os critérios de avaliação de desempenho, os prazos de execução, a previsão de receitas e a fixação das despesas, a obrigatoriedade de apresentação de relatório anual, acompanhado da prestação de contas. Cabe ressaltar que a execução do respectivo termo será supervisionada pelo órgão do Poder Público da respectiva área de atuação da atividade autorizada e pelos Conselhos de Políticas Públicas das áreas correspondentes de atuação existentes, em cada nível de governo.

As organizações da sociedade civil de interesse coletivo devem estar voltadas para o alcance de objetivos sociais que tenham, pelo menos, uma das seguintes finalidades:

- assistência social;
- promoção gratuita da educação ou da saúde;
- promoção da segurança alimentar e nutricional;
- promoção da cultura, defesa e conservação do patrimônio histórico e artístico;
- promoção do voluntariado;
- defesa, preservação e conservação do meio ambiente e promoção do desenvolvimento sustentável;
- promoção do desenvolvimento econômico e social e combate à pobreza; promoção da ética, da paz, da cidadania, dos direitos humanos, da democracia e de outros valores universais;
- experimentação, não-lucrativa, de novos modelos socioeducativos e de sistemas alternativos de produção, comércio, emprego e crédito;
- promoção de direitos estabelecidos, construção de novos direitos e assessoria jurídica gratuita de interesse suplementar;
- estudos e pesquisas, desenvolvimento de tecnologias alternativas, produção e divulgação de informações e conhecimentos técnicos e científicos.

Importante mencionar que a Lei nº 9.790/1999 excluiu expressamente do regime de parceria, e como conseqüência impossibilitou a qualificação como organização da sociedade civil de interesse coletivo, as seguintes pessoas jurídicas:

- sociedades comerciais, sindicatos, associações de classe ou de representação de categoria profissional;
- instituições religiosas ou voltadas para a disseminação de credos, cultos, práticas e visões devocionais e confessionais;
- organizações partidárias e assemelhadas, inclusive suas fundações;

- entidades de benefício mútuo destinadas a proporcionar bens ou serviços a um círculo restrito de associados ou sócios;
- entidades e empresas que comercializam planos de saúde e assemelhados;
- instituições hospitalares privadas não-gratuitas e suas mantenedoras;
- escolas privadas dedicadas ao ensino formal não-gratuito e suas mantenedoras;
- organizações sociais;
- cooperativas;
- fundações públicas;
- fundações, sociedades civis ou associações de direito privado criadas por órgão público ou por fundações públicas;
- organizações creditícias que tenham quaisquer tipos de vinculação com o Sistema Financeiro Nacional, a que se refere o art. 192 da Constituição Federal.

A qualificação como OSCIP, estabelecida pela Lei nº 9.790/1999, é bastante parecido com o prescrito pela Lei nº 9.637/1998, referente às organizações sociais; no entanto, são institutos jurídicos que apresentam características específicas definidas pelo legislador, estabelecendo as seguintes diferenças:

a) **formalização da parceria**: nas organizações da sociedade civil de interesse coletivo, o vínculo entre a entidade privada e o Poder Público é formalizado por intermédio da celebração de **termo de parceria**, enquanto nas organizações sociais utiliza-se o **contrato de gestão**;
b) **exigência de documentação contábil/fiscal**: para a qualificação como organização da sociedade civil de interesse coletivo são exigidos da entidade privada a apresentação dos seguintes documentos: balanço patrimonial e o demonstrativo de resultados do exercício, bem como a declaração de isenção de imposto de renda, entre outros documentos. No caso da qualificação como organização social, não existe tal exigência;
c) **participação de agentes públicos na estrutura da entidade**: é obrigatória a participação de agentes do Poder Público no Conselho de Administração das organizações sociais, não existindo tal exigência nas organizações da sociedade civil de interesse coletivo.

Cabe ressaltar, finalmente, que a entidade qualificada com organização da sociedade civil de interesse coletivo, caso deixe de atender, posteriormente, os requisitos definidos na lei, perderá a qualificação obtida, sendo exigido, no entanto, processo administrativo instaurado a pedido do Ministério Público ou de qualquer cidadão em que seja assegurado o contraditório e ampla defesa.

VERIFICAÇÃO DE APRENDIZAGEM – MÓDULO I

1. **A Lei federal nº 4.320/64, de 17/03/1964, estatui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços das:**
   a) empresas públicas e privadas estabelecidas no Brasil;
   b) entidades com fins lucrativos e filantrópicos;
   c) entidades da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal;
   d) organizações da Administração Pública direta;
   e) organizações sociais, empresas públicas e as agências reguladoras.

2. **Administração Pública Indireta Federal é:**
   a) o conjunto de órgãos integrados na estrutura administrativa federal;
   b) a gestão de bens e interesses particulares;
   c) a constituída dos serviços atribuídos a pessoas jurídicas diversas da União, públicas (autarquias) ou privadas (empresas públicas e sociedades de economia mista), vinculadas a um Ministério, mas administrativamente e financeiramente autônomas;
   d) conjunto de órgãos integrados na estrutura administrativa dos Municípios;
   e) as agências executivas, as organizações sociais e as agências reguladoras.

3. **A autarquia, empresa pública e sociedade de economia mista são entes:**
   a) totalmente independentes da respectiva Administração Direta;
   b) subordinados hierarquicamente à respectiva Administração Direta;
   c) não-vinculados à respectiva Administração Direta, mas fiscalizadas por ela;
   d) vinculados e, portanto, fiscalizadas pela respectiva Administração Direta;
   e) autônomos e subordinados à respectiva Administração Direta.

4. **Lei Federal criou pessoa jurídica de direito privado, para o exercício de atividade econômica, sob a forma de S.A., pertencendo a maior parte das ações com direito de voto à União e o restante das ações divididas entre dois Estados-membros. Essa pessoa jurídica de direito privado recebe o nome de:**
   a) empresa pública unipessoal;
   b) fundação pública;
   c) sociedade de economia mista;
   d) empresa pública pluripessoal;
   e) agência reguladora.

5. **O Banco do Brasil S.A. é uma pessoa jurídica de direito __________, pois rege-se sob a forma de sociedade de economia mista, e seguirá na confecção de suas demonstrações financeiras a Lei:**
   a) público – nº 4.320/64;
   b) privado – nº 6.404/76;
   c) misto – nº 4.320/64;
   d) social – nº 6.404/76;
   e) privado – nº 4.320/64.

6. **A sociedade de economia mista federal terá a forma de:**
   a) sociedade em nome coletivo;
   b) qualquer das formas admitidas em Direito;
   c) sociedade limitada;
   d) apenas a forma de sociedade anônima;
   e) agência reguladora.

7. De acordo com o Decreto-lei nº 200/67, a Administração Direta federal é constituída de(dos):
a) autarquias federais;
b) serviços integrados na estrutura administrativa da Presidência da República;
c) serviços integrados na estrutura administrativa do Conselho da República;
d) empresas públicas;
e) organizações sociais, serviços sociais autônomos e empresas públicas.

8. É um instrumento de descentralização de serviço público:
a) sociedade de economia mista;
b) serviços sociais autônomos;
c) empresas públicas;
d) organizações sociais;
e) autarquia.

9. As empresas públicas dividem-se em:
a) unipessoais e pluripessoais;
b) públicas e privadas;
c) sociais e autárquicas;
d) autárquicas e fundacionais;
e) mistas e privadas.

10. A Administração Pública se divide em:
a) direta, indireta e fundacional;
b) indireta e descentralizada;
c) direta e centralizada;
d) direta e indireta;
e) indireta e fundacional.

11. São entidades com personalidade jurídica de direito público, criadas por lei, para executar atividades típicas da Administração Pública:
a) as entidades estatais;
b) as sociedade de economia mista;
c) as autarquias;
d) as entidades paraestatais;
e) as empresas públicas.

12. São entidades de direito público, às quais se aplicam as mesmas normas, direitos e restrições pertinentes às autarquias:
a) fundações públicas;
b) empresas públicas;
c) entidades paraestatais;
d) serviços sociais autônomos;
e) sociedades de economia mista.

13. São princípios da Administração Pública, expressos na Constituição:
a) publicidade e razoabilidade;
b) legalidade e eficiência;
c) impessoalidade e finalidade;
d) moralidade e especialidade;
e) legalidade e supremacia do interesse público.

14. (AFRF) As autarquias federais, pela sua natureza, são consideradas pessoas:

a) políticas;
b) administrativas, com personalidade jurídica de direito privado;
c) jurídicas de direito privado;
d) administrativas, sem personalidade jurídica própria;
e) jurídicas de direito público.

15. Compõem a Administração Indireta, exceto:

a) as fundações públicas;
b) as empresas públicas;
c) as autarquias;
d) as sociedades de economia mista;
e) os serviços sociais autônomos.

16. Quando ocorre a distribuição de competências, por parte do Estado, de uma pessoa jurídica para outra, atuando por intermédio da Administração Indireta, temos:

a) centralização;
b) descentralização;
c) desconcentração;
d) desestatização;
e) desmobilização.

17. São características comuns a todas as espécies de entidades da Administração Indireta, exceto:

a) subordinação hierárquica para com a entidade estatal a que pertence;
b) possuírem patrimônio próprio;
c) serem titulares de direitos e obrigações distintos da pessoa política que as instituiu;
d) possuírem personalidade jurídica própria;
e) estarem sujeitas à reserva legal para sua criação ou para autorização de sua instituição.

18. Dentre os órgãos autônomos da Administração Pública, encontramos:

a) o Ministério da Fazenda;
b) o Poder Executivo;
c) as Delegacias da Receita Federal;
d) a Secretaria Executiva do Ministério da Fazenda;
e) a Secretaria da Receita Federal.

19. Os órgãos da Administração Pública são:

a) pessoas jurídicas de direito público;
b) titulares de direitos e obrigações distintos da pessoa jurídica que os instituiu;
c) não possuem personalidade jurídica própria;
d) pessoas jurídicas de direito público ou de direito privado;
e) pessoas jurídicas de direito privado.

20. (AFC) A espécie organizacional da Administração Pública Indireta, que deve ter sua área de atuação definida em lei complementar, é:

a) autarquia;
b) fundação pública;
c) sociedade de economia mista;
d) empresa pública;
e) órgão autônomo.

21. **(TTN) Sociedade de economia mista e empresa pública diferem quanto ao seguinte elemento:**
    a) patrimônio;
    b) regime jurídico de seu pessoal;
    c) forma de sujeição ao controle estatal;
    d) composição de seu capital;
    e) natureza de sua atividade.

22. **(OAB/RO) Administração Pública é um conjunto de órgãos:**
    a) que praticam atos de governo;
    b) em que se dividem os Poderes do Estado;
    c) instituídos para a consecução dos objetivos do Governo;
    d) que demonstram a soberania posta em ação;
    e) que demonstram a soberania do Governo.

23. **(OAB/SC) Cada um dos poderes do Estado possui um ato jurídico típico, que lhe caracteriza as funções. Com base nisso, assinale as funções corretas dos Poderes do Estado.**
    a) Executivo – execução do ato administrativo; Judiciário – prolação da sentença; Legislativo – aprovação de leis.
    b) Executivo – execução do ato administrativo; Judiciário – edição do Regimento de Custas Judiciais; Legislativo – publicação de leis.
    c) Executivo – execução do orçamento público; Judiciário – prolação da sentença; Legislativo – aprovação de leis.
    d) Executivo – execução do orçamento; Judiciário – prolação da sentença; Legislativo – edição de leis.
    e) Executivo – prolação da sentença; Judiciário – execução do orçamento; Legislativo – publicação de leis.

24. **(OAB/SP) As agências reguladoras ANEEL, ANATEL, ANP têm em comum:**
    a) a natureza jurídica de pessoas jurídicas de direito público, pertencentes à Administração Direta Federal;
    b) a natureza jurídica de autarquias especiais, pertencentes à Administração Indireta;
    c) competência para regular todos os serviços públicos federais;
    d) a natureza jurídica de empresas públicas que fiscalizam serviços públicos;
    e) formalização por meio de termo de parceria.

25. **(OAB/SC) Você é procurado por um cliente que foi vítima de um acidente automobilístico, em decorrência de invasão de preferencial, por um veículo cujo certificado de propriedade consta como sendo da Secretaria de Estado da Saúde – Estado de Santa Catarina. A solução para o problema passa necessariamente por uma demanda judicial. Contra quem você proporia a ação?**
    a) O Secretário da Pasta;
    b) A Secretaria de Estado da Saúde;
    c) A secretaria de Estado da Saúde e o Estado de Santa Catarina;
    d) O Estado de Santa Catarina;
    e) O Ministro da Saúde.

26. (EPPGG/MPOG/2002) A Administração Pública burocrática surgiu no século XIX, em substituição às formas patrimonialistas de administrar o Estado. Indique qual das informações a seguir define as diferenças entre estas duas abordagens.

a) No patrimonialismo, não existe uma definição clara entre patrimônio público e bens privados, com a proliferação do nepotismo e da corrupção, enquanto a burocracia é uma instituição administrativa que usa os princípios da racionalidade, impessoalidade e formalidade em um serviço público profissional.

b) No patrimonialismo, os governantes consideram-se donos do Estado e o administram como sua propriedade, sendo Weber um dos seus defensores. A Administração Pública burocrática surgiu como uma resposta ao aumento da complexidade do Estado e à necessidade de organização das Forças Armadas.

c) No patrimonialismo, a Administração Pública era um instrumento para garantir os direitos de propriedade, já a Administração Pública burocrática estabeleceu uma definição clara entre *res publica* e bens privados.

d) No patrimonialismo, a Administração Pública é governada pela preservação e pelo desenvolvimento do patrimônio do Estado, sem se preocupar com a defesa dos direitos civis e sociais. A administração burocrática está ligada ao conceito de Bem-Estar Social, combatendo o nepotismo e a corrupção.

e) No patrimonialismo, a autoridade é exclusivamente hereditária, gerando corrupção e ineficiência, enquanto a estratégia adotada pela Administração Pública burocrática – o controle formalista dos procedimentos – garante uma melhor utilização dos recursos públicos.

27. (EPPGG/MPOG/2002) Assinale como verdadeira (V) ou falsa (F) as frases que indicam os elementos da crise do modelo burocrático de Administração Pública.

( ) Como provedor de educação pública, de saúde pública, de cultura, de infra-estrutura, de seguridade social e de proteção ao meio ambiente, o modelo burocrático não atendeu à expansão das funções do Estado.

( ) O modelo burocrático não dá ênfase a resultados, e sim a processos e controles.

( ) Com o modelo burocrático, aumentou a corrupção e o nepotismo.

( ) Com o fim da guerra fria e da corrida armamentista, diminuiu a necessidade de estruturas organizacionais rígidas.

( ) A administração burocrática foi ineficiente em administrar o Estado de Bem-Estar Social.

Escolha a opção correta.

a) V, F, V, V, F.
b) F, V, F, V, V.
c) V, V, F, F, V.
d) V, F, V, F, V.
e) F, F, V, V, F.

28. Para garantir a impessoalidade e evitar o patrimonialismo, a burocracia weberiana orienta-se basicamente:

a) pela moralização do serviço público;
b) pela avaliação dos resultados das políticas públicas;
c) por normas e procedimentos universais;
d) pelo controle do sistema político democrático às decisões do corpo burocrático;
e) pela capacidade de liderança dos gerentes.

29. (EPPGG/MPOG/2002) A partir do estudo de Max Weber, foi possível identificar características e disfunções da burocracia. Assinale com a letra C as frases a seguir que expressam características do modelo ideal weberiano e com a letra D, aquelas que expressam suas disfunções.

( ) Obediência à hierarquia dos cargos e ênfase na comunicação formal.
( ) Relacionamento funcional baseado em atributos pessoais.
( ) Utilização intensiva de sinais de *status*.
( ) Seleção com base na competência técnica e no mérito.
( ) Divisão do trabalho a partir da definição de cargos.
( ) Conformismo e resistência à mudança.

a) D, C, C, C, D, D.
b) C, D, C, D, D, C.
c) D, C, D, D, C, D.
d) D, C, D, C, D, C.
e) C, D, D, C, C, D.

30. (EPPGG/MPOG/2002) A administração burocrática moderna, racional-legal foi implantada nos principais países europeus no final do século XIX e no Brasil, em 1936, com a reforma administrativa promovida por Maurício Nabuco e Luiz Simões Lopes. Assinale a opção que não caracteriza corretamente este tipo de administração.

a) A administração burocrática distingue entre o público e o privado, separando o político do administrador público, sendo essencial ao bom funcionamento do capitalismo.
b) A Administração Pública burocrática é uma alternativa superior à administração patrimonialista do Estado, é baseada no princípio do mérito profissional e compatível com o capitalismo industrial e a democracia parlamentar.
c) A Administração Pública burocrática tem como princípios o mérito e a formalidade, o que torna difícil a sua aplicação nas democracias parlamentares, onde os interesses dos vários grupos políticos impedem uma unidade de ação.
d) A Administração Pública burocrática concentra-se no processo, na criação de procedimentos para gestão do Estado em todas as suas atividades e em controlar a adequação do serviço público a estes procedimentos.
e) A administração burocrática é lenta, cara, auto-referida, pouco orientada para atender às demandas dos cidadãos, não garantindo nem rapidez, nem qualidade, nem custos baixos para os serviços prestados ao público.

31. O Governo Fernando Henrique Cardoso criou três novas modalidades de organização para a Administração Pública Federal, que são:

a) as Agências Reguladoras, o Cade e as Organizações Sociais;
b) as concessões do serviço público, os consórcios e as Agências Reguladoras;
c) as Agências Reguladoras, as Agências Executivas e as Organizações Sociais;
d) as Agências Executivas, o Setor Público não-estatal e os consórcios;
e) as Organizações sociais, as Fundações e as Autarquias.

32. **(AFCE/TCU/2000) A primeira metade dos anos 90 passou por inúmeras crises, entre elas a crise da Administração Pública. Esta administração se via diante de problemas como a continuidade de práticas patrimonialistas e a dificuldade de consolidação de uma burocracia civil profissional nos níveis hierárquicos mais altos. Para fazer face a esta crise, a Administração Pública gerencial surgiu como alternativa. Entre as opções a seguir, assinale aquela que não retrata corretamente os pressupostos da Administração Pública gerencial.**
   a) O projeto de reforma a partir de 1995 contempla fortalecer a Administração Pública Direta em núcleos estratégicos e descentralizar a Administração Pública com a implantação de agências executivas e de organizações sociais, controladas por contratos de gestão.
   b) A reforma proposta pressupunha mudanças na Constituição no sentido de flexibilizar a estabilidade do funcionalismo público, pôr fim ao Regime Jurídico Único, estabelecer um sistema de remuneração mais claro e pôr fim à isonomia.
   c) O projeto de reforma busca a descentralização do ponto de vista político, transferindo recursos e atribuições para os níveis locais; delegação de autoridade dando maior autonomia aos níveis gerenciais; definição de objetivos com cobrança de resultados; administração voltada para o cidadão.
   d) O projeto de reforma busca a centralização das atividades do Estado e maior controle sobre as ações do nível local, diminuindo desta forma o déficit da previdência de Estados e de Municípios, e garantindo estabilidade para o funcionalismo.
   e) O texto da reforma estabelece que as atividades exclusivas do Estado são aquelas ligadas à segurança pública, ao controle, fiscalização, subsídios, seguridade social básica. Os serviços não-exclusivos são aqueles que o Estado realiza ou subsidia por considerá-los de alta relevância, tais como universidades, hospitais, centros de pesquisa, museus.

33. **(AFC/2002) Grupo composto por altos ocupantes de cargos públicos e parcela significativa do funcionalismo que, de forma mais ou menos associada a segmentos da classe política, exerce o poder burocrático em benefício de interesses próprios, beneficiando suas parentelas ou clientelas, em detrimento do universalismo de acesso e procedimentos. Trata-se do conceito de:**
   a) clientelismo;
   b) fisiologismo;
   c) captura por interesses;
   d) estamento burocrático;
   e) *rent seeking.*

34. **(AFCE/TCU/1999) Uma das experiências mais importantes de reforma administrativa no Brasil foi aquela operada pelo Decreto-lei nº 200/67. Sobre este decreto é correto afirmar que:**
   a) restringiu a criação de órgãos da Administração Indireta, visando a fortalecer a Administração Direta;
   b) propiciou uma forte concentração de poderes no plano federal, tornando as esferas locais e regionais suas dependentes para a execução de certas atividades;
   c) não se preocupou com a organização e estruturação da Presidência da República e dos Ministérios, já que tais aspectos haviam sido bem definidos pelas reformas anteriores;
   d) operou uma genuína descentralização de poderes para Estados e Municípios, incentivando o aparelhamento destas esferas de governo;
   e) não incentivou a institucionalização de dispositivos modernizadores para a gestão dos serviços públicos.

35. (AFC/SFC/2000) De acordo com o Plano Diretor de Reforma do Aparelho do Estado (1995), a estratégia na Administração Pública volta-se para:

( ) a definição precisa dos objetivos que o administrador público deverá atingir em sua unidade;

( ) a garantia de autonomia do administrador na gestão dos recursos humanos, materiais e financeiros que lhe forem colocados à disposição para que possa atingir os objetivos contratados;

( ) o controle ou cobrança *a posteriori* dos resultados;

( ) o deslocamento da ênfase dos resultados (fins) para os procedimentos (meios).

Assinale, entre as opções abaixo, aquela que indica corretamente as afirmativas verdadeiras (V) e as falsas (F).

a) V, V, V, V.
b) V, V, V, F.
c) V, V, F, F.
d) V, F, F, F.
e) F, F, F, F.

36. (AFRF/2000) Segundo Peter Druker, eficácia é "fazer as coisas certas" enquanto eficiência é "fazer certo as coisas". Da conjugação de determinados graus de eficácia e eficiência, qual é a denominação dada ao conceito que propicia a satisfação do cliente e, conseqüentemente, a garantia de permanência no mercado?

a) Efabulação.
b) Efluxão.
c) Efetuação.
d) Efetividade.
e) Efluência.

37. (AFC/2002) Julgue as sentenças relativas às diferenças entre administração patrimonial e administração burocrática.

I. A administração burocrática é impessoal, no sentido de que há uma separação entre o ocupante e o cargo.

II. Patrimonialismo baseia-se na salvaguarda do patrimônio público em relação aos interesses privados.

III. Clientelismo é uma prática patrimonial, na medida em que implica a apropriação privada do cargo.

IV. Caráter racional-legal está diretamente relacionado à ética da convicção ou do valor absoluto.

V. Prebendas e sinecuras são formas patrimonialistas de ocupação.

A quantidade de itens corretos é igual a:

a) 1;
b) 2;
c) 3;
d) 4;
e) 5.

38. (AFC/2002) Julgue as sentenças a respeito do paradigma pós-burocrático, da Administração Pública gerencial e da nova Administração Pública.

I. O ideal do movimento da nova Administração Pública nos anos 60 era a superação da burocracia no sentido do resgate da racionalidade substantiva dos sistemas administrativos.

II. O termo "pós-burocrático" está mais associado à relativa perda de poder das organizações públicas contemporâneas do que às emergentes novas formas organizacionais discrepantes do tipo ideal weberiano.

III. A abordagem do *new public management* é mais um recurso estruturador da discussão sobre as transformações ocorridas na gestão pública nas duas últimas décadas que um paradigma prescritivo de reforma do Estado.

IV. A "Administração Pública gerencial" busca diferenciar-se da burocrática no sentido de que se proclama orientada para resultados, focada no cidadão, flexível e aberta ao controle social.

V. A implementação da "Administração Pública gerencial", conforme proposta pelo Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado, requer prévia implementação da administração burocrática e completa eliminação da administração patrimonial.

Estão corretos apenas os itens:

a) I, II e III;
b) I, III e IV;
c) I, IV e V;
d) II, III e V;
e) III, IV e V.

39. (AFRF/2000) "A autoridade funcional corresponde à autoridade estabelecida pela função exercida pelas unidades organizacionais. A autoridade funcional deve ser muito bem estabelecida pela empresa para evitar possíveis problemas de duplicidade de comando. O ideal é a autoridade funcional estar correlacionada apenas ao estabelecimento de políticas administrativas."

(Trecho extraído do livro *Sistemas, organização e métodos: uma abordagem gerencial*, de Djalma de Pinho Rebouças de Oliveira, 11. ed. São Paulo: Atlas, 2000, p. 93/94).

Qual das opções abaixo não explicita um dos aspectos básicos do sistema de autoridade?

a) Amplitude de controle.
b) Delegação.
c) Recompensa.
d) Centralização e Descentralização.
e) Níveis hierárquicos.

40. (Auditor INSS/2002) De acordo com as normas legais vigentes, as chamadas fundações públicas, na área federal, são:

a) equiparadas às empresas públicas;
b) entidades privadas fora da Administração;
c) entidades da Administração Indireta;
d) regidas por disposições do Código Civil;
e) órgãos da Administração Direta.

41. (AFC/2000) "Na década de 80, logo após a eclosão da crise de endividamento internacional, o tema que prendeu a atenção de políticos e formuladores de políticas públicas em todo o mundo foi o ajuste estrutural ou, em termos mais analíticos, o ajuste fiscal e as reformas orientadas para o mercado. Nos anos 90, embora o ajuste estrutural continue figurando entre os principais objetivos, a ênfase deslocou-se para a reforma do Estado, particularmente para a reforma administrativa. A questão central é como reconstruir o Estado – como definir um novo Estado em um mundo globalizado.

Depois de amplamente debatida, a emenda constitucional da reforma administrativa foi submetida ao Congresso Nacional em agosto de 1995. À emenda seguiu-se a publicação de um documento (Presidência da República, 1995) sobre a reforma administrativa – o Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado."

(Trecho extraído do livro *Reforma do Estado e Administração Pública gerencial*, de Luiz Carlos Bresser Pereira & Peter Spink, 2. ed. Rio de Janeiro: FGV, 1998, p. 21)

O referido Plano Diretor tem como proposta básica a transformação da Administração Pública brasileira de:

a) comportamental em sistêmica;
b) sistêmica em patrimonialista;
c) patrimonialista em burocrática;
d) burocrática em gerencial;
e) gerencial em contingencial.

42. (EPPPGG/MPOG/2002) Marque a opção na qual todas as características indicadas não pertencem aos princípios da Administração Pública gerencial.

I. Orientação voltada para o cidadão.
II. Controle hierárquico e formalista dos procedimentos.
III. Orientação voltada para a obtenção de resultados.
IV. Descentralização e incentivo à criatividade e à inovação.
V. Autonomia gerencial, sendo o contrato de gestão o instrumento de controle dos administradores públicos.
VII. Critérios de mérito e impessoalidade na gestão.
VIII. Interpermeabilidade dos patrimônios público e privado.

Assinale a opção correta.

a) III e VII.
b) II, VI e VII.
c) I, III, V e VI.
d) II e III.
e) I, II e VI.

43. A reforma administrativa aprovada pelo Congresso Nacional introduziu mais um princípio a ser obedecido pela Administração Pública. Portanto, agora, são princípios básicos constitucionais da Administração Pública:

a) legalidade, impessoalidade, unidade, moralidade, transparência e eficiência;
b) legalidade, impessoalidade, moralidade, unidade e publicidade;
c) legalidade, moralidade, publicidade, respeito ao cidadão e impessoalidade;
d) legalidade, respeito ao cidadão, isonomia, moralidade e publicidade;
e) legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

44. (PFN/2003) Tratando-se de Administração Pública descentralizada ou Indireta, assinale a afirmativa falsa.

a) A qualificação como agência executiva pode recair tanto sobre entidade autárquica quanto fundacional, integrante da Administração Pública.
b) Conforme a norma constitucional, a empresa pública exploradora de atividade econômica terá um tratamento diferenciado quanto às regras de licitação.
c) Admite-se, na esfera federal, uma empresa pública, sob a forma de sociedade anônima, com um único sócio.
d) Pode se instituir uma agência reguladora cujo objeto de fiscalização ou regulação não seja uma atividade considerada como de serviço público.
e) As entidades qualificadas como Organizações Sociais, pela União Federal, passam a integrar, para efeitos de supervisão, a Administração Pública descentralizada.

45. (AFC/2000) No tocante ao papel do Estado na atividade econômica, diz-se que o setor público deve cumprir, fundamentalmente, as três seguintes funções:

a) distributiva, fiscalizadora e alocativa;
b) distributiva, fiscalizadora e estabilizadora;
c) distributiva, alocativa e estabilizadora;
d) fiscalizadora, alocativa e estabilizadora;
e) fiscalizadora, normativa e estabilizadora.

46. (AFC/2001) Em relação à organização administrativa, não é correto afirmar que:

a) a autonomia gerencial de órgão despersonalizado pode ser ampliada mediante contrato de gestão;
b) somente lei específica pode criar autarquia;
c) as organizações sociais gozam de personalidade jurídica de direito privado;
d) a área de atuação da fundação deve ser objeto de lei complementar;
e) a participação da sociedade de economia mista em empresa privada prescinde de autorização legislativa.

Nas questões 47 a 50, por serem formuladas pela UnB (Universidade de Brasília) ou ao seu estilo, analise as assertivas e marque certo (C) ou errado (E).

47. Acerca das organizações sociais e considerando o disposto na Lei nº 9.637/98, julgue os itens seguintes.

a) A lei prevê a hipótese de desqualificação da entidade privada como organização social quando houver descumprimento das normas do contrato de gestão.
b) As organizações sociais não estão submetidas ao controle do Tribunal de Contas da União quanto aos recursos públicos recebidos.
c) São entidades de direito privado integrantes da chamada Administração Indireta.
d) A Reforma do Estado brasileiro incluiu as organizações sociais no chamado “terceiro setor”, prestador de atividades de interesse público, por iniciativa privada sem fins lucrativos. Esse setor convive com o “segundo setor”, que é o mercado, e o “primeiro setor”, representado pelo Estado.
e) Podem qualificar-se como organizações sociais pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, instituídas por iniciativa de particulares, para desempenhar serviços de interesse público.

48. Acerca do contrato de gestão, julgue os itens seguintes.

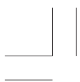
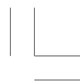
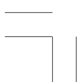
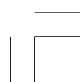
a) De acordo com a Constituição brasileira, o contrato de gestão poderá ser firmado entre os administradores dos órgãos ou entidades da Administração Direta e Indireta e o Poder Público.
b) Cabe à lei dispor sobre o prazo de duração do contrato de gestão, os controles e critérios de avaliação de desempenho, direitos, obrigações e responsabilidades dos dirigentes.
c) È o instrumento que estabelece o vínculo jurídico entre o Poder Público e a Organização da Sociedade Civil de Interesse Coletivo – OSCIP.
d) Entre os seus objetivos podemos citar a ampliação da autonomia e o melhor controle dos órgãos e entidades públicas, assim como a eficiência.
e) Poderá ser firmado entre os administradores dos órgãos ou das entidades da Administração Direta e Indireta e o Poder Público, conforme previsto na Constituição.

49. Acerca das agências, julgue os itens seguintes.

a) A qualificação como agência executiva implica alteração da natureza jurídica da entidade qualificada.
b) As agências reguladoras podem ser instituídas sob a forma jurídica de autarquias ou de empresas públicas.
c) A critério do Poder Público, uma sociedade de economia mista poderá ser qualificada como agência executiva, para a melhoria da eficiência e redução de custos.
d) As agências executivas são novas pessoas jurídicas criadas pela União, com personalidade jurídica de direito privado, integrantes da Administração Indireta, para atuarem na exploração de atividade econômica, ao lado das empresas públicas e das sociedades de economia mista.
e) Embora integre a Administração Pública na qualidade de autarquia especial e detenha certo grau de independência administrativa e financeira, bem como mandato fixo e estabilidade para seus dirigentes, a ANATEL mantém vínculo hierárquico em relação ao Ministro de Estado das Comunicações, a cujo ministério é vinculada.

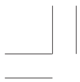
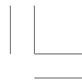
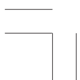
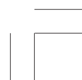
50. Acerca dos Serviços Sociais Autônomos e das Organizações da Sociedade Civil de Interesse Coletivo, julgue os itens a seguir.

a) Os serviços sociais autônomos são mantidos por dotações orçamentárias ou por contribuições parafiscais.
b) Os serviços sociais autônomos possuem administração e patrimônio próprios, podem revestir-se da forma jurídica de fundações, de sociedade civis ou de associações civis, mas não integram a Administração Pública Direta nem a Indireta.
c) A Organização da Sociedade Civil de Interesse Coletivo é pessoa jurídica de direito público.
d) O instrumento que estabelece o vínculo jurídico entre o Poder Público e a Organização da Sociedade Civil de Interesse Coletivo – OSCIP é o termo de parceria.
e) Embora não-integrantes da Administração Pública, e sujeitos às regras do direito privado, os entes de cooperação estão sujeitos ao controle finalístico e à prestação de contas dos dinheiros públicos recebidos para sua manutenção.

Parte 2

ORÇAMENTO PÚBLICO

Capítulo 1

Noções Básicas

1.1. INTRODUÇÃO

Ainda não se chegou a uma definição de orçamento que fosse livre de crítica e aceita pacificamente pela maioria dos autores. Divergem as opiniões e, assim, a questão continua aberta à discussão. Entendemos que o orçamento pode ser definido como um instrumento de planejamento da ação governamental composto das despesas fixadas pelo Poder Legislativo, autorizando ao Poder Executivo realizá-las durante um exercício financeiro mediante a arrecadação de receitas suficientes e previamente estimadas.

Para Aliomar Baleeiro, "o orçamento é considerado o ato pelo qual o Poder Legislativo prevê e autoriza ao Poder Executivo, por certo período e em pormenor, as despesas destinadas ao funcionamento dos serviços públicos e outros fins adotados pela política econômica ou geral do país, assim como a arrecadação das receitas já criadas em lei".

No caso brasileiro, infelizmente, a experiência tem demonstrado ao longo dos últimos anos que, longe de caracterizar um plano de ação do governo referendado pela sociedade, o orçamento nem sempre é tratado com a relevância que possui, traduzindo-se geralmente em peça de ficção elaborada apenas para cumprir as exigências legais.

Com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, "o orçamento deixou de ser um mero documento de caráter contábil e administrativo, para espelhar toda a vida econômica da nação" (Harada, 2003).

É importante esclarecer que o orçamento não gera recursos; sua atuação se caracteriza, sobretudo, na redistribuição das riquezas disponíveis na sociedade e arrecadadas pelo Estado por meio dos tributos.

Dessa forma, além de representar um instrumento de caráter da vontade popular, justificada pela atuação do Poder Legislativo nas fases de aprovação e controle, o orçamento deve contribuir com a redução das desigualdades da sociedade, uma vez que consiste em poderoso instrumento de planejamento das ações governamentais, possibilitando a distribuição de riquezas, sendo necessário, para isso, que a sua elaboração e execução sejam realizadas com a responsabilidade e a competência necessárias à correta gestão em prol do interesse público.

1.2. BREVE CONTEXTO HISTÓRICO

1.2.1. No exterior

Esclareça-se ao leitor que, se fizermos uma abordagem com enfoque científico mais aprofundado, teremos fatos históricos que evidenciam a noção de controle dos recursos públicos regulando as funções da Justiça e a arrecadação dos dízimos prevista na legislação sancionada por Moisés, mil e trezentos anos antes de Cristo (Martins, 1996:24); contudo, para o nosso objetivo, trataremos de forma pontual o contexto histórico do orçamento a partir do século XIII, mais precisamente na Carta Magna outorgada pelo Rei João Sem Terra, em 1215, que, pressionado pela nobreza, incluiu naquele documento um artigo, o qual previa que:

> **Nenhum tributo ou auxílio será instituído no Reino, senão pelo seu conselho comum, exceto com o fim de resgatar a pessoa do Rei, fazer seu primogênito cavaleiro e casar sua filha mais velha uma vez, e os auxílios para esse fim serão razoáveis em seu montante.**

Os barões feudais e o clero integravam o Conselho do Reino, espécie de parlamento nacional e o órgão de representação da época, dele não fazendo parte os demais setores do povo. Dessa forma, a nobreza escapava do até então ilimitado poder discricionário do rei de lhes impor tributos. Para muitos autores, foi a partir dessa época que se iniciou a luta pelo controle parlamentar das finanças públicas, além de a Carta Magna de 1215 ser considerada uma “espécie de embrião do orçamento público” (VIANA, 1950:43).

Nos Estados Unidos, em decorrência da revolta dos colonos sobre a decisão do Parlamento de lançar impostos que seriam cobrados na Colônia Americana para pagamento de despesas do governo inglês, à revelia de qualquer consulta a população, em 1765, os colonos de Virgínia realizaram a sua Assembléia Nacional, aprovando o seguinte: “somente a Assembléia Geral da Colônia tem o direito e o poder de exigir impostos dos seus habitantes”.

Assim, após a revolução pela independência americana, em 1774, foi firmada a “Declaração de Direitos” do Congresso da Filadélfia, consagrando o princípio de exclusão de todo imposto interno ou externo, que tivesse por fim obter contribuição dos súditos da América sem o consentimento popular. Cabe ressaltar que as técnicas e doutrinas acerca do orçamento instituídas e difundidas ao longo dos anos, nos Estados Unidos, exerceram forte influência na evolução do estudo dessa disciplina em diversos países do mundo e, principalmente, no Brasil.

Na França, o instituto do orçamento surgiu após a adoção do princípio do consentimento popular do imposto, consagrado na Constituição de 1789. Tal princípio foi reforçado em 1817, com a restauração da Assembléia Nacional, que passou a exigir o controle sobre os recursos públicos, estabelecendo e consolidando, entre outras, as seguintes regras, aceitas como doutrina básica em matéria de orçamento público, atualmente, e apresentadas por Burkhead, quais sejam:

- a anualidade do orçamento;
- a votação do orçamento antes do início do exercício;
- o orçamento deve conter todas as previsões financeiras para o exercício (princípio da universalidade); e
- a não-vinculação de itens da receita a despesas específicas (princípio da não-afetação das receitas).

1.2.2. No Brasil

Após o descobrimento, tivemos a luta pelo controle orçamentário nas relações entre a Metrópole e a Colônia, a partir de 1789. A Inconfidência Mineira tentou conquistar a soberania para o país, tendo por motivação o descontentamento em virtude das determinações tributárias exigidas por Portugal.

Em 1808, com a vinda do Rei D. João VI, o Brasil deu início a um processo de organização de suas finanças, instituindo o Erário Público (Tesouro), o Conselho de Fazenda e o regime de contabilidade.

As primeiras exigências rumo à elaboração de orçamentos formais por parte das instituições imperiais surgiu com a Constituição de 1824, datada de 25 de março, que, em seu art. 172, estabelecia o seguinte:

> **O ministro de Estado da Fazenda, havendo recebido dos outros ministros os orçamentos relativos às despesas das suas repartições, apresentará na Câmara dos Deputados anualmente, logo que esta estiver reunida, um balanço geral da receita e despesa do Tesouro Nacional do ano antecedente, e igualmente o orçamento geral de todas as despesas públicas do ano futuro e da importância de todas as contribuições e rendas públicas.**

Quanto à competência dos poderes imperiais acerca da matéria orçamentária e tributária, previstos na Constituição de 1824, tivemos os seguintes dispositivos: " à Assembléia Geral (Câmara dos Deputados e Senado), a aprovação da lei orçamentária (art.15,10); à Câmara dos Deputados, a iniciativa das leis sobre impostos (art.36, 1º); ao Executivo competia a elaboração da proposta orçamentária".

Com o advento da Proclamação da República, as antigas províncias transformaram-se em Estados, regidos por constituições próprias, o que lhes assegurou ampla autonomia.

Com a Constituição de 1891, essa autonomia também foi estendida aos Municípios. A primeira Constituição republicana contribui com importantes alterações relativas à distribuição das competências referentes à matéria orçamentária, tais como: "a elaboração do orçamento passou a ser função privativa do Congresso Nacional, bem como a tomada de contas do Executivo (art. 34,1º)", a Câmara dos Deputados assumiu a iniciativa da elaboração do orçamento,[8] apesar de nunca ter exercido tal função, valendo-se de orientação do gabinete do Ministro da Fazenda que, extra-oficialmente, orientava a comissão parlamentar na elaboração da referida lei (VIANA, 1950:76).

Cabe ressaltar o fato relevante da criação do Tribunal de Contas, prevista no art. 39 da Constituição de 1891, como órgão auxiliar do Congresso, em sua nobre missão de controle dos recursos públicos.

No século XX, ainda na vigência da Constituição de 1891, foi aprovado e regulamentado, por meio dos Decretos nº 4.536 e nº 15.783, de 28 janeiro e 08 de novembro de 1922, respectivamente, o Código de Contabilidade da União, consistindo em importante conquista técnica que possibilitou ordenar a imensa gama de procedimentos orçamentários, financeiros, contábeis e patrimoniais da gestão pública federal.

Na Constituição outorgada em 16 julho de 1934, a matéria orçamentária foi classificada em seção própria, obtendo certos destaques. Um deles foi a atribuição da competência de elaboração da proposta orçamentária ao Presidente da República, sem retirar, contudo, a iniciativa parlamentar com relação à matéria de receita e de despesa pública (art. 50, § 1º). Outro aspecto importante foi a introdução da classificação da despesa, dividindo-a em duas partes, uma fixa e outra variável. A despesa fixa não podia ser alterada senão em virtude de lei anterior, e a variável deveria atender à rigorosa especialização. (art. 50, § 2º).

O Legislativo era encarregado, ainda, pela votação do orçamento[9] e o julgamento das contas do Presidente, tendo o auxílio do Tribunal de Contas no desempenho de tal função (art. 39, 2º; e art. 40, *c*).

A Constituição decretada em 10 de novembro de 1937, em decorrência das crises políticas que culminaram num regime fortemente autoritário para o país, caracterizado

[8] Tal iniciativa caracterizou, na vigência da Constituição de 1891, o chamado orçamento do "tipo legislativo".

[9] Tal iniciativa caracterizou, na vigência da Constituição de 1934, o chamado orçamento do "tipo misto".

pelo chamado Estado Novo, tratou da matéria orçamentária de forma sistematizada quanto à classificação da despesa, definindo que fossem discriminadas por itens para cada serviço, departamento, estabelecimento ou repartição, facultando a necessária flexibilidade na fase de execução, conforme definido no art. 69, §§ 1º e 2º. Além de contar com outros destaques, definidos num capítulo especial com seis artigos.

Com a Constituição promulgada em 18 de setembro de 1946, tivemos a redemocratização do País. Sob o aspecto orçamentário, grandes avanços ocorreram em direção à padronização dos orçamentos e balanços da União, dos Estados-membros, Distrito Federal e Municípios, mais precisamente em função da Lei nº 4.320, promulgada em 17 de março de 1964.

Cabe ressaltar, acerca da matéria orçamentária na Constituição de 1946, o previsto nos arts. 73 a 77, que tratavam da competência do Poder Executivo de elaborar o projeto de lei do orçamento, encaminhando para discussão e votação nas Casas Legislativas; a possibilidade de emendas por parte dos legisladores; definição mais precisa do papel do Tribunal de Contas; e, ainda, a confirmação de alguns princípios orçamentários básicos, tais como unidade, universalidade, exclusividade e especialização.

A Constituição outorgada em 24 de janeiro de 1967, sob a égide do regime militar iniciado em 31 de março de 1964, tratou de forma especial a matéria orçamentária nos arts. 63 ao 70, disciplinando-o e estabelecendo novas regras e princípios referentes ao processo de elaboração e fiscalização orçamentárias.

Uma característica marcante, entre outras específicas do regime militar, concentrava-se no relacionamento entre o Executivo e o Legislativo. Em face de tal dificuldade, o art. 67 da Constituição de 1967 retirou do Legislativo e atribuiu ao Executivo a prerrogativa de iniciativa de leis ou emendas que criassem ou aumentassem despesas, inclusive emendas ao projeto de lei orçamentária. É importante mencionar que o Poder Legislativo permaneceu com a competência de aprovar o projeto de lei enviado pelo Executivo, sendo, no entanto, impossibilitado de rejeitá-la, uma vez que, caso ocorresse, o governo não teria como iniciar o exercício financeiro sem o seu principal instrumento de planejamento para execução das ações, qual seja: o orçamento.

A Emenda Constitucional nº 1, de 17 de outubro de 1969, motivada por uma nova crise política, apesar de ter alterado diversos dispositivos da Constituição de 1967, manteve sem alteração os artigos que tratavam da matéria orçamentária.

Com a Constituição de 1988, tivemos grandes avanços acerca da matéria orçamentária, pois foi um tema que mereceu o devido destaque pelos constituintes, principalmente por ter sido visto com uma das principais prerrogativas parlamentares perdidas ao longo do regime militar.

Os arts. 165 a 169, acrescidos de seus respectivos incisos e parágrafos, além de consagrarem e ratificarem princípios e procedimentos tradicionais, trouxeram a lume novas regras e conceitos, tais como: a prerrogativa devolvida ao Poder Legislativo de propor emendas ao projeto de lei do orçamento, no que tange à despesa (art. 166, § 3º), e a determinação de, anualmente, o Poder Executivo encaminhar ao Legislativo o projeto de lei de diretrizes orçamentárias, compreendendo as metas e prioridades da Administração Pública, para o exercício subseqüente, com o objetivo de orientar a elaboração da lei orçamentária, além de dispor sobre a política de aplicação das agências financeiras oficias de fomento (art. 165, § 2º).

Cabe ressaltar que a inovação constitucional, determinando a elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO como novo instrumento do processo de planejamento dos gastos públicos constantes da lei orçamentária, possibilitou à realização de uma conexão entre o plano estratégico ou de longo prazo (Plano Plurianual – PPA) ao plano de ação governamental ou operacional – (Lei Orçamentária Anual – LOA), uma vez que, antes da Constituição de 1988, tais instrumentos, ainda que elaborados, não cumpriam a sua finalidade, uma vez que não havia uma integração de tais planos, o que acabava por torná-los instrumentos distintos sem nenhuma convergência prática de objetivos, e sim peças de ficção elaboradas para cumprir exigências legais.

Torna-se relevante, no contexto histórico acerca da matéria orçamentária no Brasil, citarmos, como instrumentos relevantes de aperfeiçoamento e inovação da gestão dos recursos públicos, aqueles trazidos pela Lei Complementar nº 101, de 05 de maio de 2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal, que disciplinou o inciso I do art. 163 da CF/88, estabelecendo normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, destinando o Capítulo II – do Planejamento, integralmente, à matéria orçamentária.

1.3. TIPOS DE ORÇAMENTO

Corresponde à característica que determina a maneira pela qual o orçamento é elaborado, segundo o regime político vigente, variando de acordo com a forma de

Governo. Ao longo da vigência das sete Constituições brasileiras o país vivenciou os três tipos[10] mencionados na bibliografia especializada na matéria, conforme indicado a seguir.

- **Legislativo**

  É o tipo utilizado em países parlamentaristas, no qual a elaboração, a votação e a aprovação do orçamento são de competência do Poder Legislativo, cabendo ao Executivo a sua execução (previsto na Constituição Brasileira de 1891).

- **Executivo**

  É o tipo utilizado em países onde impera o poder absoluto, no qual a elaboração, a aprovação, a execução e o controle do orçamento são da competência do Poder Executivo (previsto na Constituição Brasileira de 1937).

- **Misto**

  Este tipo é utilizado nos países cujas funções legislativas são exercidas pelo Congresso ou Parlamento, sendo sancionado pelo Chefe do Poder Executivo. Sendo a elaboração e a execução da competência do Poder Executivo, cabendo ao Poder Legislativo sua votação e seu controle. Este é o tipo utilizado atualmente no Brasil (previsto nas Constituições Brasileiras de 1934, 1946, 1967 e 1988).

1.4. DIMENSÕES OU ASPECTOS DO ORÇAMENTO

Corresponde à forma de observação ou a especialização do observador, bem como o seu interesse ou ângulo de visão acerca da matéria. Dessa forma, podemos dizer que, para se estudar o orçamento, é necessário que se defina a ótica, o aspecto ou dimensão de observação, sendo as principais as seguintes.

- **Jurídica**

  Não obstante todas as divergências existentes na doutrina, atualmente é posição dominante, diversas vezes reiteradas pelo STF, considerar o orçamento como uma lei formal. Dessa forma, a dimensão jurídica é aquela em que se define ou integra a lei orçamentária no conjunto de leis do país.

[10] VIANA, Arízio de. *Orçamento brasileiro*. 2. ed. Rio de Janeiro: Edições Financeiras, 1950. p. 43.

- **Econômica**

Corresponde à característica que atribui ao orçamento, como plano de ação governamental que o é, o poder de intervir na atividade econômica, propiciando a geração de emprego e renda em função dos investimentos que podem ser previstos e realizados pelo setor público, resultando com isso o desenvolvimento do país.

- **Financeira**

Representa o fluxo financeiro gerado pelas entradas de recursos obtidos com a arrecadação de **receitas** e os dispêndios com as saídas de recursos proporcionados pelas **despesas**, evidenciando a execução orçamentária.

- **Política**

Corresponde à definição de prioridades, visando à inclusão e à realização de programas governamentais no plano de ação ou orçamento a ser executado, devendo compreender sempre a ação política não só de definição dessas prioridades numa situação de escassez de recursos, mas também a concepção e ideologia do partido político detentor do poder.

A dimensão política foi assim definida por Silva: "diz respeito à sua característica de Plano de Governo ou Programa de Ação do grupo ou facção partidária que detém o Poder".

- **Técnica**

Representa o conjunto de regras e formalidades técnicas e legais exigidas na elaboração, aprovação, execução e no controle do orçamento, não devendo ser confundida com a dimensão jurídica, e sim complementar àquela, uma vez que corresponde às formalidades intrínsecas e extrínsecas da forma que caracteriza a "embalagem" do conteúdo orçamentário, principalmente no que diz respeito aos anexos que acompanham a Lei Orçamentária Anual.

1.5. NATUREZA JURÍDICA DO ORÇAMENTO

Acerca desse tema, não há unanimidade definida, sendo o assunto bastante discutido pelos juristas. Não obstante todas as divergências existentes na doutrina, atualmente é posição dominante, já diversas vezes reiteradas pelo STF, considerar o orçamento como uma lei formal.

Para Ricardo Torres,[11] "a teoria de que o orçamento é lei formal, que apenas prevê as receitas públicas e autoriza os gastos, sem criar direitos subjetivos e sem modificar as leis tributárias e financeiras, é, a que melhor se adapta ao Direito Constitucional brasileiro".

[11] TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de Direito Constitucional*. 5. ed., Rio de Janeiro: Renovar, 1998.

É importante ressaltar que os posicionamentos do STF[12] têm sido nessa direção, ou seja, o fato de fixar uma despesa na Lei Orçamentária Anual não gera o direito de exigência de sua realização por via judicial, da mesma forma que, no caso das receitas, o orçamento é considerado o implemento de condição (ato-condição) para cobrança e arrecadação dos tributos criados por leis próprias (atos-regra).

O ordenamento jurídico brasileiro trata o orçamento como lei, prevista no art. 165 da CF/88. Podemos, portanto, apresentar as seguintes características dessa lei.

- **Formal**

É uma lei, porém, que, por diversas vezes, deixa de possuir uma característica essencial, qual seja, a coercibilidade, pois nem sempre obriga o Poder Público, que pode, por exemplo, deixar de realizar uma despesa autorizada pelo Legislativo. É importante ressaltar que o orçamento brasileiro é um instrumento de planejamento autorizativo, e não impositivo.

- **Temporária**

A lei orçamentária possui vigência limitada, qual seja, um ano.

- **Especial**

A lei orçamentária possui processo legislativo diferenciado e de tramitação peculiar definido no art.166 e parágrafos da CF/88; de iniciativa do Executivo e trata de matéria específica, ou seja, fixação das despesas e previsão das receitas, necessárias à execução anual da política governamental.

- **Ordinária**

Não exigem *quorum* qualificado para sua aprovação, sendo aprovadas por maioria simples. Cabe ressaltar que tal característica abrange as leis do Plano Plurianual, das diretrizes orçamentárias, bem como dos créditos suplementares e especiais.

1.6. PRINCÍPIOS ORÇAMENTÁRIOS

A instituição orçamentária sempre foi cercada por uma série de regras, visando a aumentar-lhe a consistência no cumprimento de sua finalidade. Na fase em que os orçamentos possuíam forte conotação jurídica, tais regras ou princípios recebiam grande ênfase, tendo sido incorporadas à legislação e chegado até os dias atuais.

[12] Recursos Extraordinários nº 34.581-DF e nº 75.908-PR.

Os princípios de direito são normas referendadas de alto grau de abstração, que envolvem o sistema jurídico como um todo.

Para Bandeira de Mello[13], "o princípio jurídico constitui o mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhes o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência, exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico".

Em virtude do seu caráter de documento legislativo que autoriza e limita a ação do Poder Público, o orçamento deve incluir todas as receitas e todas as despesas, pois esta é a condição essencial para que o controle do Poder Legislativo seja efetivo.

Os princípios orçamentários, portanto, consistem em regras norteadoras do processo de elaboração, aprovação, execução e controle do orçamento, encontrados na própria Constituição Federal e na legislação complementar de forma implícita ou por intermédio de interpretações doutrinárias acerca da matéria orçamentária.

Os princípios orçamentários "objetivam assegurar o cumprimento dos fins a que se propõe o orçamento(...)" (Silva, p. 39:1996), sendo os mais difundidos em termos de matéria orçamentária os elencados a seguir.

1.6.1. Princípio da Legalidade

Possui como pressuposto o definido no art. 5º, inciso II, da CF/88, segundo o qual "ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei". É importante ressaltar, ainda, o *caput* do art. 37, que institui o princípio da legalidade no âmbito da Administração Pública.

O campo de aplicação do princípio da legalidade orçamentária, além de incluir às leis do Plano Plurianual, as diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais, todas de iniciativa do chefe do Poder Executivo, abrange, também, os planos, programas, transposição, remanejamento ou transferência de recursos de uma dotação para outra, bem como a instituição de fundos e operações de créditos, conforme previsto em nossa Carta Magna (art. 165; art. 48, II, IV; art. 166; art. 167,I, III, V, VI e IX), demonstrando dessa forma que, em matéria orçamentária, a Administração Pública subordina-se às prescrições legais.

[13] MELLO, Celso Antonio Bandeira de. *Elementos de Direito Administrativo*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1980. p. 230.

1.6.2. Princípio da Anualidade

Define a característica fundamental de periodicidade anual do orçamento, conforme previsto em vários dispositivos constitucionais (arts. 48, II; 165, III e § 5º; e 166) e o art. 2º da Lei nº 4.320/64.

A Lei nº 4.320/64 prescreve, ainda, em seu art. 34 que o exercício financeiro coincidirá com ano civil, ou seja, compreende o período de 1º de janeiro a 31 de dezembro. Sendo assim, a vigência da lei orçamentária deve ser limitada a um ano-calendário.

É importante mencionar que o inciso I do art. 165 da CF/88 prevê que cabe à lei complementar "dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual". É fato, no entanto, que referida lei complementar ainda não foi editada, ratificando dessa forma a prescrição da Lei nº 4.320/64.

1.6.3. Princípio da Unidade

Compreende a existência de uma única lei orçamentária, considerando logicamente cada ente federativo. Visa à prática da movimentação financeira do Tesouro, consubstanciado no chamado princípio de unidade de caixa, objetivando o cumprimento da fiscalização orçamentária e financeira por parte do Poder Legislativo.

A Lei nº 4.320/64, por intermédio do seu art. 2º, prescreve a observância ao princípio da unidade. Ocorre, porém, que a legislação orçamentária brasileira anterior à promulgação da nossa última Carta Magna inviabilizava o atendimento a tal princípio, em função da multiplicidade de orçamentos que existiam nos diversos órgãos integrantes da Administração Indireta, que acabavam por elaborar orçamentos paralelos. Coube, então, à doutrina uma reconceituação do princípio da unidade, gerando o chamado princípio da totalidade, de forma que possibilitasse a coexistência de múltiplos orçamentos, ressalvando, no entanto, a obrigatoriedade de consolidação que propiciasse ao governo uma visão geral do conjunto das finanças públicas.

A Constituição Federal de 1988 clarificou o entendimento do princípio da unidade, ao estabelecer, no art. 165, que a Lei Orçamentária Anual compreenderá: o **orçamento fiscal**, contendo as receitas e despesas referentes a todas as entidades da Administração Direta e Indireta; o **orçamento de investimento das estatais**; e o **orçamento da seguridade social**, abrangendo todas as entidades e os órgãos a ela vinculados.

Dessa forma, o princípio da unidade segue a concepção de totalidade, determinando que todas as receitas e despesas, ainda que constantes de três peças orçamentárias distintas, quais sejam: orçamento fiscal, orçamento de investimentos e o orçamento da seguridade social, devem constar de uma única (unidade) lei

orçamentária, possibilitando, portanto, a consolidação e a visão global do desempenho das finanças públicas.

1.6.4. Princípio da Universalidade

O princípio da universalidade preceitua que o orçamento único deve conter todas as receitas e todas as despesas pelos seus valores brutos, compreendendo um plano financeiro global, não devendo existir despesas ou receitas estranhas ao controle da atividade econômica estatal.

O princípio da universalidade encontra-se positivado no art. 165 da CF/88, o qual define que a Lei Orçamentária Anual compreenderá: o **orçamento fiscal**, contendo todas as receitas e despesas referentes às entidades da Administração Direta e Indireta; o **orçamento de investimento das estatais**; e **o orçamento da seguridade social**, abrangendo todas as entidades e os órgãos a ela vinculados, considerando os três Poderes. É importante mencionar, ainda, que os arts. 2º a 4º da Lei nº 4.320/64 também prescrevem a obrigatoriedade de atendimento ao princípio da universalidade, ao definir o seguinte:

> Art. 2º. A Lei de Orçamento conterá a discriminação da receita e despesa, de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade, universalidade e anualidade.
> Art. 3º. A Lei do Orçamento compreenderá todas as receitas, inclusive as de operações de crédito em lei.
> Art. 4º. A Lei de Orçamento compreenderá todas as despesas próprias dos órgãos de Governo e da administração centralizada ou que por intermédio deles se devam realizar, observado o disposto no art. 2º.

Esta regra de centralização das receitas e despesas num único documento tem por finalidade, ainda, o equilíbrio do orçamento, que poderia ficar seriamente ameaçado, caso existissem orçamentos ou rubricas à margem sem que dele constassem.

1.6.5. Princípio do Orçamento Bruto

Prescreve que todas as receitas e despesas devem constar da lei orçamentária e de créditos adicionais pelos seus valores brutos, vedadas as deduções, conforme preceitua o art. 6º da Lei nº 4.320/64, transcrito a seguir.

> Art. 6º. Todas as receitas e despesas constarão da Lei de Orçamento pelos seus totais, vedadas quaisquer deduções.
> § 1º. As cotas de receita que uma entidade pública deva transferir a outra incluir-se-ão, como despesa, no orçamento da entidade obrigada à transferência e, como receita, no orçamento da que as deva receber. (...)

Para Silva,[14] "esta regra pretende impedir a inclusão, no orçamento, de importâncias líquidas, isto é, a inclusão apenas do saldo positivo ou negativo resultante do confronto entre as receitas e as despesas de determinado serviço público".

Depreende-se, portanto, que, ao ser elaborada, a lei orçamentária deve apresentar os valores constantes do orçamento da seguinte forma: imagine a previsão de arrecadação de R$ 100.000,00 de receita de IPVA, no orçamento do **Estado XYZ**, que, por determinação constitucional (art.158, III), deve repassar 50% aos municípios cujos veículos tenham sido licenciados, a forma correta de apresentação da lei em atendimento ao princípio do orçamento bruto seria a seguinte.

ORÇAMENTO DO ESTADO XYZ

a) Forma correta

Receita	R$	Despesa	R$
• IPVA	100.000,00	• Transferência aos municípios	50.000,00

b)Forma incorreta (apresentando o orçamento pelo valor líquido)

Receita	R$	Despesa	R$
• IPVA	50.000,00	• Transferência aos municípios	0

1.6.6. Princípio da Programação

Decorrente da evolução das funções orçamentárias e tendo por característica o cunho político e formal de instrumento de planejamento das ações governamentais que envolvem a implantação do chamado orçamento-programa, este moderno princípio fundamenta-se atualmente na obrigatoriedade de especificar os gastos por meio de programas de trabalho, que permitirão uma identificação dos objetivos e metas a serem atingidos.

Com a nova orientação estratégica do governo federal, advinda da implantação do chamado Plano Avança Brasil, que vigorou no período de 2000-2003, definindo a obrigatoriedade de padronização da nova estrutura para União, Estados e Municípios por intermédio de quatro grandes programas, quais sejam: finalísticos; gestão de políticas públicas; serviços prestados ao Estado; e apoio administrativo, essa nova estrutura visa não só à integração, mas também à consolidação das contas, sendo o

[14] SILVA, Sebastião de Sant'Anna e. *Os princípios orçamentários*. Rio de Janeiro: FGV, 1962.

programa de trabalho o seu elemento integrador. Daí a ratificação do princípio da programação, ou seja, decorre da necessidade de estruturar o orçamento pelos chamados programas, que consistem em instrumentos de organização da ação governamental, visando à concretização dos objetivos definidos, sendo mensurados por indicadores estabelecidos no Plano Plurianual.

1.6.7. Princípio do Equilíbrio

Parte da premissa que, em cada exercício financeiro, o montante da despesa não deve ultrapassar a receita prevista para o período. O equilíbrio não é uma regra rígida, embora a idéia de equilibrar receitas continue ainda sendo perseguida, principalmente em médio ou em longo prazo.

No passado, esse princípio era considerado regra de ouro das finanças públicas, constante do art. 66, § 3º, da Constituição Federal de 1967, que estabelecia "a vedação de realização de operações de crédito que excedessem o montante das despesas de capital".

Adotando uma posição mais realística em face ao déficit público, e considerando a sistemática de classificação orçamentária no Brasil em que o déficit aparece embutido nas chamadas operações de créditos, utilizadas como mecanismo de rolagem da dívida, o legislador constituinte de 1988 limitou-se a recomendá-lo em alguns dispositivos, como aqueles que limita o endividamento, fixa as despesas, estabelece o mecanismo de controle das despesas e proíbe a abertura de créditos suplementar ou especial sem a indicação de recursos, dentre outros.

Dessa forma, entendemos que o equilíbrio orçamentário deve ser visto como um instrumento necessário ao desenvolvimento da nação, devendo ser perseguido pelo gestor, pois parte do pressuposto da boa economia doméstica, segundo o qual não se deve gastar mais do que se arrecada, premissa reforçada com a publicação da Lei de Responsabilidade Fiscal.

1.6.8. Princípio Participativo

Fundamenta práticas utilizadas por algumas administrações municipais que adotaram a chamada gestão orçamentária participativa, prevista no Estatuto das Cidades (art.44 da Lei nº 10.257, de 10/7/2001), consistindo em instrumento de garantia da gestão democrática da cidade e que prescreve o seguinte:

Art. 44. No âmbito municipal, a gestão orçamentária participativa de que trata a alínea f do inciso III do art. 4º desta Lei incluirá a realização de debates, audiências e consultas públicas sobre as propostas do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e do orçamento anual, como condição obrigatória para sua aprovação pela Câmara Municipal.

Cabe ressaltar, no entanto, que nos âmbitos estadual e federal não é obrigatória a observância do princípio da gestão orçamentária participativa, seja por razões de flagrante dificuldade de se conseguir com que os representantes da comunidade dirijam-se às Casas Legislativas estaduais e ao Congresso Nacional, seja pelo fato de tal princípio pertencer ao âmbito de competência municipal (art.182, da CF/88), caracterizando um de seus instrumentos de execução da política de desenvolvimento urbano.

1.6.9. Princípio da Exclusividade

Prescreve que a lei orçamentária deve conter, apenas, matéria exclusiva quanto à previsão da receita e a fixação das despesas, ou seja, assuntos de cunho estritamente financeiro não se confundindo com outros campos jurídicos. O princípio da exclusividade encontra-se positivado no art. 165, § 8º, da CF/88, a seguir transcrito:

A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.

É importante mencionar que a possibilidade de **autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita**, no conteúdo da lei orçamentária, constitui-se em exceção ao princípio da exclusividade.

1.6.10. Princípio da Especificação

Tendo por finalidade não só a vedação de dotações globais não especificadas no orçamento, os seja, sem discriminação, este princípio também denominado de princípio da especialização, consignado no art. 5º e no art. 15 da Lei nº 4.320/64, prevê que na Lei do Orçamento a discriminação da despesa far-se-á, no mínimo, por elementos, ou seja, a especialização ou "carimbo" dos recursos públicos deverá

identificar uma classificação da dotação orçamentária com grau de discriminação tal, que identifique a sua destinação, visando à consecução dos seus fins, como, por exemplo: despesa com pessoal; material; serviços; e obras, entre outras, não podendo existir previsões orçamentárias sem discriminação definida.

No que tange às receitas, entendemos que também encontra-se amparada pelo princípio da especificação, tendo em vista a exigência de se especificarem na lei orçamentária as receitas e as despesas, segundo a categoria econômica, as fontes, as funções e os programas.

Cabe ressaltar que essa regra clássica contribui com o trabalho de fiscalização parlamentar na gestão e aplicação dos recursos, servindo ainda como instrumento útil de transparência e clareza das informações acerca da matéria orçamentária.

1.6.11. Princípio da Publicidade

O princípio da publicidade constitui-se numa das bases essenciais dos governos democráticos, caracterizando o orçamento como um instrumento público que deve ser de conhecimento não só dos representantes eleitos pelo povo, mas de toda a comunidade e em todas as fases do seu ciclo.

Considerando que o orçamento brasileiro é amparado por lei, cabe lembrar que para gerar os seus efeitos e promover a eficácia dos seus atos, torna-se fundamental a sua publicidade conforme previsto no art. 37, *caput*, da CF/88.

Outro aspecto importante previsto na CF/88 é o que trata da obrigatoriedade do Poder Executivo de publicar, em até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, Relatório Resumido da Execução Orçamentária (art.165,§ 3º) regulamentado nos arts. 52 e 53 da LRF.

1.6.12. Princípio da Clareza

Este princípio visa à compreensão do orçamento como instrumento de múltiplas funções que pode ser visto de várias óticas ou dimensões, e que, não obstante todo o seu rigor técnico, deve ser expresso de forma clara, ordenada, objetiva e completa, permitindo, assim, o seu entendimento não só pelos especialistas, mas por todas as pessoas que tenham interesse nas informações nele contidas.

1.6.13. Princípio da Uniformidade

Também chamado de princípio da consistência, este princípio decorre do aspecto formal do orçamento, que deve apresentar e conservar, ao longo dos diversos exercícios

financeiros, uma estrutura uniforme que permita uma comparação ao longo dos diversos mandatos, possibilitando, assim, uma análise de cunho mais gerencial.

1.6.14. Princípio da Não-afetação das Receitas

Este princípio veda a vinculação da receita de impostos a determinado órgão, fundo ou despesa, salvo as exceções previstas em lei. A essência do princípio consiste no recolhimento de todos os recursos a um caixa único do tesouro (conta única), sem que sejam criadas vinculações específicas para as receitas auferidas.

O princípio da não-afetação das receitas encontra-se fundamentado no art. 167, IV, da CF/88, a seguir transcrito:

Art.167. São vedados:

(...)

IV – a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para manutenção e desenvolvimento do ensino, como determinado pelo art. 212, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem assim o disposto no § 4º deste artigo.

Cabe enfatizar que a vedação é **restrita à receita de impostos**, ou seja, pode ocorrer a vinculação da receita de taxas e contribuições de melhoria. Outro aspecto importante a ser mencionado diz respeito à quantidade de exceções constitucionais associadas à própria fundamentação do princípio, quais sejam:

- as transferências constitucionais da arrecadação de impostos que caracterizam a repartição das receitas tributárias, bem como o Fundo de Participação dos Estados e Municípios (art. 158 e 159);
- a destinação de recursos para aplicação na manutenção e desenvolvimento do ensino, nos seguintes percentuais incidentes sobre as receitas de impostos: União – nunca menos 18%; Estados, Distrito Federal e Municípios, no mínimo 25%. (art. 212);
- a destinação de recursos obtidos com a arrecadação de impostos; visando à sua aplicação nas ações e aos serviços públicos de saúde (EC nº 29/00 – art. 198, § 2º);
- a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação da receita (art. 167, IV); e

- a vinculação de impostos estaduais e municipais para prestação de garantia ou contragarantia à União e para pagamento de débitos para com esta (EC nº 03/93 – art. 167, § 4º).

1.6.15. Princípio da Legalidade da Tributação

Este princípio de aplicação específica às receitas públicas postula a limitação do Estado quanto a seu poder de tributar, com ênfase no que diz respeito ao atendimento dos princípios da legalidade e anterioridade tributária, considerando, no entanto, as exceções constitucionais.

Em decorrência deste princípio, temos as seguintes vedações constitucionais previstas no art.150:

- exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;
- instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente;
- cobrar tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;
- cobrar tributo no mesmo exercício em que haja sido publicada a lei que os institui ou aumentou;
- utilizar tributo com efeito de confisco;
- estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público.

É importante mencionar que o art. 153, § 1º, da CF/88 faculta a cobrança no mesmo exercício em que haja sido publicada a lei que os institui ou aumentou, visando à estabilidade econômica do país e caracterizando exceção à aplicação deste princípio os seguintes impostos de competência da União:

- importação de produtos estrangeiros –II;
- imposto de exportação – IE;
- imposto sobre produtos industrializados – IPI; e
- imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários – IOF,

Resumo para estudo:

PRINCÍPIOS	CONCEITOS
Legalidade	Define a prescrição legal de subordinação da Administração Pública aos preceitos constitucionais, no trato da matéria orçamentária, no que diz respeito às leis do Plano Plurianual, as diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais, todas de iniciativa do chefe do Poder Executivo (art. 165 da CF/88).
Anualidade	A lei orçamentária possui periodicidade anual, coincidindo com o ano civil, conforme previsto no art. 34 da Lei nº 4.320/64, que trata do exercício financeiro no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano-calendário.
Unidade	Compreende a existência de uma única lei orçamentária, visa à prática da movimentação financeira do Tesouro consubstanciado no chamado princípio de unidade de caixa, objetivando o cumprimento da fiscalização orçamentária e financeira por parte do Poder Legislativo.
Universalidade	O princípio da universalidade preceitua que o orçamento único deve conter todas as receitas e todas as despesas pelos seus valores brutos, compreendendo um plano financeiro global, não devendo existir despesas ou receitas estranhas ao controle da atividade econômica estatal.
Orçamento	Prescreve que todas as receitas e despesas devem constar da lei **Bruto** orçamentária e de créditos adicionais pelos seus valores brutos, vedadas as deduções.
Programação	Decorrente da necessidade de estruturar o orçamento pelos chamados programas de trabalho que consistem em instrumentos de organização da ação governamental, visando à concretização dos objetivos definidos, sendo mensurados por indicadores estabelecidos no Plano Plurianual.
Equilíbrio	Em cada exercício financeiro, o montante da despesa não deveria ultrapassar a receita prevista para o período. O equilíbrio não é uma regra rígida, embora a idéia de equilibrar receitas continue ainda sendo perseguida, principalmente a médio ou longo prazo.
Exclusividade	A lei orçamentária não conterá matéria estranha à previsão da receita e à fixação da despesa. Exceção feita à autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de créditos, conforme previsão constitucional (art.165, § 8).
Participativo	No âmbito municipal, a gestão orçamentária participativa incluirá a realização de debates, audiências e consultas públicas sobre as propostas do Plano Plurianual, da Lei de Diretrizes Orçamentárias e do orçamento anual, como condição obrigatória para sua aprovação pela Câmara Municipal.
Especificação	Tem por escopo vedar as autorizações globais, ou seja, a classificação e designação dos itens que devem constar do orçamento, de forma a apresentar o planejamento o mais analítico possível, caracteriza o "carimbo" dos recursos públicos.

Publicidade	Torna o conteúdo orçamentário público para o conhecimento da sociedade e eficácia de sua validade.
Clareza	Não obstante a observação das exigências técnicas orçamentárias, especialmente em matéria de classificação das receitas e despesas, o orçamento deve ser claro e compreensível para qualquer indivíduo.
Uniformidade	O mesmo que consistência, ou seja, o orçamento deve manter uma padronização ou uniformização de seus dados, a fim de possibilitar que os usuários possam realizar comparações entre os distintos exercícios.
Não-afetação da receita	Postula o recolhimento de todos os recursos a um caixa único do Tesouro (conta única), sem discriminação quanto à sua destinação e vedando a apropriação de receitas de impostos a despesas específicas, salvo as exceções constitucionais.
Legalidade da Tributação	Limita o Estado quanto a seu poder de tributar, com ênfase no que diz respeito ao atendimento dos princípios da legalidade e anterioridade tributária, considerando, no entanto, as exceções constitucionais.

1.7. ESPÉCIES DE ORÇAMENTO

Vimos que, ao longo do tempo, as funções, o conceito e a técnica de elaboração do orçamento público evoluiu como conseqüência da necessidade de se aperfeiçoar e racionalizar a sua utilização. É fato que a concepção do orçamento como um ato preventivo e autorizativo das despesas que o Estado deve efetuar em um exercício, no intuito de atingir os seus objetivos e metas programadas, é instrumento da moderna Administração Pública.

Para Silva, "no que se refere a sua evolução, o orçamento percorreu três etapas que são identificadas claramente na luta entre o Poder Legislativo e o Poder Executivo", quais sejam:

1ª) conquista da faculdade de votar impostos;
2ª) conquista da faculdade de discutir e autorizar despesas;
3ª) periodicidade do orçamento e especialização dos gastos.

Essa evolução conceitual do orçamento público foi motivada por novas tecnologias e teorias que apresentaram e difundiram ao redor do mundo diferentes técnicas de elaboração desse instrumento de planejamento de forma que atingisse a consecução dos seus objetivos. Seguindo tendência mundial, o Brasil adotou algumas dessas técnicas no seu processo orçamentário. Passaremos, então, a apresentar as principais técnicas difundidas ao longo dos anos, as quais denominamos espécies de orçamento.

1.7.1. Orçamento Clássico ou Tradicional

O Orçamento Tradicional possuía como aspecto principal o fato de não enfatizar o planejamento da ação governamental, pois, em sua elaboração, não havia uma preocupação com o atendimento das necessidades da coletividade, uma vez que não privilegiava um programa de trabalho ou um conjunto de objetivos a atingir. Constituía-se, dessa forma, em mero instrumento contábil, no qual se arrolavam as receitas e as despesas, visando a dotar os órgãos com recursos suficientes para os gastos administrativos, tendo por base o orçamento do exercício anterior, sem nenhuma preocupação com o planejamento dos objetivos e metas a atingir.

Suas características[15] principais são as seguintes:

- o processo orçamentário é dissociado dos processos de planejamento e programação;
- a alocação de recursos visa à aquisição de meios;
- as decisões orçamentárias são tomadas, tendo em vista as necessidades das unidades organizacionais;
- na elaboração do orçamento, são consideradas as necessidades financeiras das unidades organizacionais;
- a estrutura do orçamento dá ênfase aos aspectos contábeis de gestão;
- os principais critérios classificatórios são: unidades administrativas e elementos;
- inexistem sistemas de acompanhamento e medição do trabalho, assim como dos resultados;
- o controle visa a avaliar a honestidade dos agentes governamentais e a legalidade no cumprimento do orçamento.

1.7.2. Orçamento de Desempenho ou de Realizações

Caracterizando um processo de evolução em relação ao orçamento tradicional, evidencia-se neste tipo de orçamento a preocupação com o resultado dos gastos e não apenas com o gasto em si. Buscava-se a definição dos propósitos e objetivos para os quais os créditos se faziam necessários, ou seja, a preocupação era saber "as coisas que o governo faz, e não às coisas que o governo adquire", enfatizando dessa forma as realizações governamentais em cada programa.

[15] GIACOMONI, James. *Orçamento público*. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

Para Burkhead[16] (p. 182-183:1971):

> O Orçamento de Desempenho apresenta maior interesse aos níveis organizacionais responsáveis pela execução dos programas; nesse plano microadministrativo, o orçamento considera as unidades de desempenho, os custos etc.

Apesar de ter sido um passo importante em direção à racionalidade orçamentária, entenda-se que o Orçamento de Desempenho não deve ser classificado como orçamento-programa, pois lhe falta uma característica principal, qual seja, a vinculação a um instrumento central de planejamento das ações do governo.

1.7.3. Orçamento- Programa

O orçamento funcional *(tasksetting budget)* constituiu o primeiro passo no sentido da reforma da técnica orçamentária. Foi preconizado nos Estados Unidos, em 1912, pela Comissão Taft[17] para obtenção de economia e eficiência no serviço público, a qual recomendou avaliar e autorizar as despesas por **funções**.

Para Deodato,[18] (1976, p. 345): "Por essa técnica orçamentária, a preocupação é o custo, por unidade, do serviço dado. O que interessa é o objetivo à realizar, o fim a atingir-se no orçamento."

As despesas são classificadas por funções, atividades e tarefas governamentais (educação, saúde, tantas crianças a alfabetizar tantos doentes a atender), e não por objeto (pessoal, material, serviços de terceiros, e outros), como era feito no chamado orçamento tradicional, que era, na verdade, um rol de receitas e despesas sem nenhuma preocupação mais aprofundada com o planejamento e a qualidade do gasto.

Para Brochier e Tabatoni[19] (1963):

> O orçamento não é só o instrumento financeiro de controle do Poder Executivo pelo Poder Legislativo. Ele exprime a atividade dos serviços públicos encarregados dos gastos gerais da nação, e, de maneira geral, representa, sob a forma monetária, as modalidades de intervenção do Estado nas atividades econômicas.

---

[16] BURKHEAD, Jesse. *Orçamento público*. Rio de Janeiro: FGV, 1971.

[17] Comissão de economia e eficiência, coordenada pelo presidente William Howard Taft, que exigiu um orçamento nacional ao executivo. Foi adotada, em nível municipal, na Cidade de Chicago, o primeiro orçamento com classificação em nível de programa.

[18] DEODATO, Alberto. *Manual de Ciências das Finanças*. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 1967. p. 345.

[19] BROCHIER, Hubert & TABATONI, Pierre. *Économie Financiére*. Paris: Presses Universitaires de France, 1963.

O orçamento-programa, portanto, é a técnica orçamentária vinculada ao planejamento econômico e social que surgiu como uma necessidade de levar à prática, com programas anuais, os planos governamentais de desenvolvimento a longo prazo.

No Brasil, o orçamento-programa foi introduzido por intermédio da Lei nº 4.320/64 e do Decreto-Lei nº 200/67. A primeira Lei Orçamentária da União a se apresentar sob a forma programada foi a de 1967, sendo que, em 1966, o Executivo elaborou duas propostas orçamentárias: uma, na forma tradicional, e outra, a título de experimentação, obedecendo a uma estrutura programática.

No decorrer dos primeiros anos de orçamento-programa, os Estados e a União utilizavam classificações diferenciadas para suas ações. Em vista dessa diversidade de critérios, que dificultava a avaliação consolidada da despesa pública, e no intuito de propiciar uma linguagem única para planejamento e orçamento, a União resolveu promover a padronização das classificações programáticas então existentes, bem como a introdução dos conceitos de projetos e atividades, mediante a edição da Portaria nº 9, de 28 de janeiro de 1974. A classificação funcional-programática apresentava-se com a seguinte estrutura: **função**, **programa**, **sub-programa**, **projeto e atividade**, permanecendo em vigor no Brasil até o ano 2000.

O orçamento-programa tem como preocupação básica a identificação dos custos dos programas propostos para alcançar os objetivos. Nesse sentido, primeiramente deveria identificar os objetivos e quantificar as metas; em seguida, formalizar os programas para atingir as metas e alcançar os objetivos. Assim, um programa consistiria em um conjunto de meios e ações, direcionados para realizar metas e alcançar os objetivos.

O Manual de *Orçamento por Programas e Realizações* da ONU[20] estabelece que o programa deve expressar um produto final que, quantificado como meta, representaria o objetivo no intervalo de um exercício financeiro. O objetivo que deveria determinar o curso de ação, ou seja, o programa, passou a integrar o próprio conceito de programa.

Nesse contexto, para o Professor Machado (1964, p. 185), passou-se a fundamentar que:

> (...) a estrutura orçamentária independentemente do produto esperado, utilizando a função, a sub-função, o programa, o projeto e a atividade como simples categorias de classificação, possivelmente estanques, tal como se utilizava antigamente pessoal, material de consumo, material

[20] Organização das Nações Unidas. *Manual de Orçamento por Programas e Realizações*. Trad. MACHADO JR, José Teixeira. Rio de Janeiro: Ministério do Planejamento e Coordenação Geral, 1971, 241p.

permanente, serviços de terceiros e encargos diversos ou como se usa, com base na Lei nº 4.320/64, as categorias econômicas. Na verdade, perdeu-se a noção de que o produto final esperado, ou seja, o objetivo quantificado em meta, é o cerne do orçamento-programa.

As características principais do orçamento-programa, portanto, são as seguintes:

- o orçamento é o elo entre o planejamento e as funções executivas da organização;
- a alocação de recursos visa à consecução de objetivos e metas;
- as decisões orçamentárias são tomadas com base em avaliações e análises técnicas das alternativas possíveis;
- na elaboração do orçamento, são considerados todos os custos dos programas, inclusive os que extrapolam o exercício;
- a estrutura do orçamento está voltada para os aspectos administrativos e de planejamento;
- o principal critério de classificação é o funcional programático;
- a utilização sistemática de indicadores e padrões de medição do trabalho e dos resultados;
- o controle visa avaliar a eficiência, a eficácia e a efetividade das ações governamentais.

1.7.4. Orçamento Base Zero ou por Estratégia

O Orçamento Base Zero foi inicialmente concebido no seio de uma organização privada – *Texas Instruments* – e tinha por objetivo atuar no controle e na avaliação dos custos indiretos. O então Presidente Jimmy Carter, quando ainda era governador do Estado da Geórgia, nos idos de 1973, interessou-se pelo método e patrocinou a sua implementação no setor governamental americano. Ao final da década de 70, eram várias as organizações públicas e empresas privadas que utilizavam o sistema, valorizado e bastante utilizado em função da recessão em que a economia americana começava a enfrentar.

O Orçamento Base Zero ou por Estratégia constitui-se, na verdade, em técnica utilizada para a elaboração do orçamento-programa, pois é um processo operacional, de planejamento e orçamento, exigindo que cada administrador justifique detalhadamente os recursos solicitados. Todos as funções dos departamentos devem ser analisadas e identificadas em lotes de decisão, os quais serão avaliados e ordenados de acordo com a sua relevância.

Suas características principais são as seguintes:

- todos os programas devem ser justificados a cada início de uma novo ciclo orçamentário, não existindo direitos adquiridos sobre verbas anteriormente outorgadas;
- as solicitações de recursos não obedecem a nenhuma prioridade;
- revisão crítica dos gastos tradicionais de cada área, e estimativas dos custos para o exercício seguinte, partindo-se de uma nova base, ou seja, base zero;
- criação de alternativas para facilitar a escala de prioridades ou relevância na alocação dos recursos, que serão levadas para decisão superior.

1.7.5. Sistema Integrado de Planejamento, Programação e Orçamento

Nos últimos trinta anos, um dos instrumentos administrativos que mais obteve notoriedade foi o planejamento. Seu emprego sistemático, nos programas militares desde a Segunda Guerra Mundial, contribuiu para aperfeiçoá-lo e desenvolvê-lo, o que estimulou empresas e outros setores governamentais a incorporar suas técnicas.

A tendência para aproximar o orçamento do planejamento evidenciava-se naturalmente, até que, na década de 60, surgiu o PPBS – *Planning, Programming and Budgeting System* (Sistema de Planejamento, Programação e Orçamento) ou SIPPO (Sistema Integrado de Planejamento, Programação e Orçamento).

O Sistema de Planejamento, Programação e Orçamento, como instrumento de gerência, originou-se no Ministério da Defesa Norte-Americano, com o objetivo precípuo de auxiliar na escolha de prioridades para utilização de escassos recursos, constituindo-se no corolário de uma série de estudos e aplicações práticas realizadas nos órgãos militares pela empresa de consultoria Rand & Corp.

A adoção do PPBS ocorreu nos Estado Unidos nos idos de 1965, tendo grande incentivo do então Presidente Johnson, expandiu-se para muitos Estados e Cidades importantes, na década de 70; no entanto, foi formalmente dispensado pelos orgãos federais por recomendação do então Presidente Nixon, haja vista as dificuldades na sua implementação, acompanhadas pelos resultados pouco encorajadores[21] daqueles órgãos que o haviam implementado.

Os critérios que norteiam a filosofia de utilização do SIPPO no orçamento governamental partem da análise da própria evolução dos sistemas orçamentários, que teve início com o orçamento tradicional clássico para estruturas mais elaboradas

[21] NOVICK, David. *The origin and history of program budgeting*. Novick, David. (Org.) *Program budgeting*. 2. ed. New York: Holt, Rinehart and Winston, 1969. P. XIX.

ou avançadas, como é o caso do chamado orçamento-programa. Seguindo essa linha de pensamento, o SIPPO visa basicamente colaborar com o administrador na escolha da alocação de recursos entre formas alternativas de atingir objetivos governamentais, tornando mais adequadas as decisões, auxiliando na definição de como aplicar tais recursos. Para tanto, a implantação desse sistema exige procedimentos claros para revisão e atualização das decisões sobre alocação dos respectivos recursos. Tais sistemas são projetados para proporcionar informações vitais para o processo decisório de uma complexa estrutura governamental. Assim, o sistema deve responder às constantes mudanças de necessidade e informações. O ponto de partida para mudanças de programas podem estar consubstanciadas, por exemplo, no último Plano Plurianual e no plano financeiro.

Para Schultze,[22] pesquisador e incentivador das técnicas de implantação do PPBS, a natureza do sistema pode ser sumariada em cinco elementos centrais, que seriam os seguintes:

1. especificar e analisar de forma precisa os objetivos básicos dos programas dentro das funções centrais do Governo;
2. analisar, até onde for possível, o produto de um dado programa em termos dos objetivos inicialmente especificados no requisito inicial;
3. medir os custos totais do programa, para mais de um ano;
4. efetuar a análise de alternativas, com o intuito de identificar aquelas que apresentam maior eficácia no alcance dos objetivos básicos especificados no requisito inicial ou aquelas que permitem alcançar esses objetivos pelo menor custo; e
5. como requisito final, a aplicação deste método e dessas técnicas analíticas em todo o Governo de forma sistemática, a fim de que, no final de um tempo determinado, um número cada vez maior de decisões orçamentárias obedeça a esse tipo de análise rigorosa.

Tomando por base os dados anteriormente apresentados, temos que o SIPPO é um instrumento de auxílio no processo de tomada de decisões, não cabendo ao mesmo decidir, principalmente porque nem chega a reduzir o problema da decisão à seleção de um curso de ação claro e corrente, uma vez que seu objetivo intrínseco é exatamente o de ampliar o número de alternativas disponíveis, que, dentro do conceito de programação, seria o elo crítico que liga o planejamento ao orçamento, fazendo com que aquele deixe de ser um exercício abstrato e se transforme em parte importante do processo decisório.

[22] SCHULTZE, Charles. *The Politics and Economics of Public Spending* (The Brooking Institution, 1968).

Cabe ressaltar, no entanto, que, em termos de PPBS, nem tudo é elogio, pois as dificuldades de implementação, associadas aos inexpressivos resultados, deflagraram uma onda de severas críticas por parte de autores estudiosos da matéria, alertando para os pontos frágeis que levaram à derrocada da implementação do modelo.

Para Allen Schick,[23]doutrinador identificado com o PPBS, o fracasso do modelo ocorreu em virtude de erros na estratégia de implantação, tendo assim se pronunciado a esse respeito:

> a morte do PPBS resultou de múltiplas causas, mas qualquer delas isoladamente produziria o mesmo efeito. Morreu em virtude da maneira por que foi introduzida, por cima do muro e sem muita preparação. Morreu por causa da arrogante insensibilidade dos novos homens no poder às tradições orçamentárias, às lealdades institucionais e às relações pessoais (...)

Aaron Wildavsky, outro autor identificado com a doutrina PPBS e considerado o mais severo crítico ao modelo, discorda das afirmativas de Allen Schick, pois acredita que os defeitos não estavam na implementação, e sim no plano dos princípios, ou seja, a forma como os recursos eram apropriados, fundamentando-se no processo de incrementar programas antigos, já objeto de análise e decisão anteriores, enquanto os novos programas teriam de competir em busca dos escassos recursos restantes e disponíveis. Assim, o orçamento seria uma espécie de *iceberg*, cuja grande parte submersa está sempre comprometida e "a salvo" das avaliações.[24]

---

[23] SCHICK, Allen. *Uma morte na burocracia: o pagamento do PPB federal*. Revista ABOP, Brasília, 4 (2): 131-58, maio/ago. 1978.

[24] WILDAVSKY, Aaron. *The politics of the budgetary process*. 2. ed. Boston: Little, Brown and Company, 1974.

Capítulo 2

Orçamento na Constituição Federal e na LRF

Os processos de planejamento e orçamento assumiram, a partir do exercício de 2000, uma feição especial. A nova concepção de Estado, aliada à abordagem crítica da experiência acumulada nessa área, e ainda ao advento da Lei de Responsabilidade Fiscal deram ensejo a que se introduzisse uma maneira diferente de pensar o planejamento e a orçamentação.

A esse respeito, o Manual Técnico Orçamentário da Secretaria de Orçamento Federal (MTO -02), relativo às instruções para elaboração da proposta orçamentária da União para o exercício de 2000, identifica, na origem da mudança, o Decreto nº 2.829 de 29 de outubro de 1998, e as Portarias nº 117 e nº 51, respectivamente, de 12 e 16 de novembro de 1998, ambas do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão.

Ao discorrer sobre esses dispositivos, o MTO esclarece que o Decreto nº 2.829/98 estabeleceu normas para a elaboração e execução do Plano Plurianual e dos orçamentos da União; a Portaria nº117/98, substituída, posteriormente, pela Portaria nº42, de 14 de abril de 1999, com a preservação dos seus fundamentos, atualizou a discriminação da despesa por funções de que tratam o inciso I do § 1º do art. 2º e § 2º do art. 8º, ambos da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, ou seja, revogou a Portaria nº 9, de 28 de janeiro de 1974 (Classificação Funcional-Programática); e a Portaria nº 51/98, e instituiu o recadastramento dos projetos e atividades constantes do orçamento da União.

Na verdade, as modificações, que, em razão da Portaria nº 42, assumiram uma abrangência nacional, com aplicação também para Estados, Municípios e Distrito Federal, representam a segunda etapa de uma reforma orçamentária que se delineou pelos idos de 1989, sob a égide da nova ordem constitucional recém-instalada.

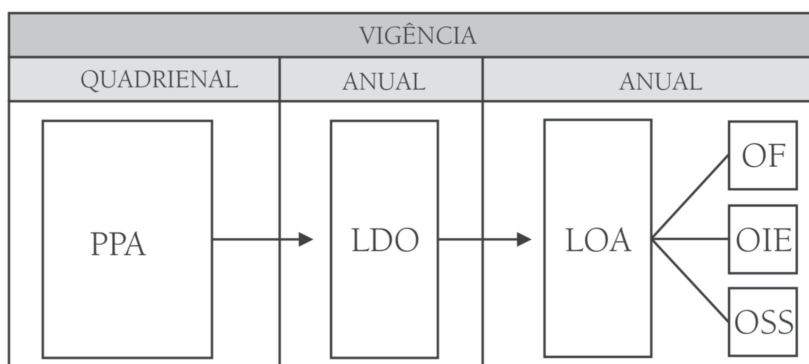
Tal fato nos leva a refletir, em uma análise mais filosófica, que a União e o Estado são virtuais e que, na verdade, os recursos serão gastos nos Municípios, pois é exatamente neles que, reside e vive toda a população, daí a tendência de municipalização das ações governamentais. Ressalta-se, no entanto, com pesar, que o mesmo não tem ocorrido com a transferência dos recursos.

A Constituição Federal de 1988, cumprindo a tradição das anteriores, ocupou-se profusamente de matéria orçamentária, chegando até a definir instrumentos de planejamento e orçamento com elevado grau de detalhe. Nesse particular, apresentou substanciais alterações no tocante à concepção então vigente, constante da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 1/69.

A atual Constituição optou por um modelo fortemente centralizado, a partir da constatação de que havia uma excessiva fragmentação orçamentária, inclusive com importantes programações e despesas inteiramente (previdência social, por exemplo) fora da lei de meios, sem a observância, portanto, do princípio da universalidade.

Nesse sentido, a Constituição de 1988, em seu art. 165, na seção denominada "Dos Orçamentos", introduziu o que se pode chamar de um processo integrado de alocação de recursos, compreendendo as atividades de planejamento e orçamento, mediante a definição de três instrumentos de iniciativa do Poder Executivo, a saber: **Plano Plurianual; Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual**.

HIERARQUIA DAS LEIS ORÇAMENTÁRIAS



2.1. PLANO PLURIANUAL

O Plano Plurianual consiste em planejamento estratégico de médio prazo, que contém os projetos e atividades que o governo pretende realizar, ordenando as suas ações e visando à consecução de objetivos e metas a serem atingidas nos quatro anos de mandato.

2.1.1. Conceito

A lei que instituir o Plano Plurianual estabelecerá, de **forma regionalizada**, as **diretrizes**, os **objetivos** e **metas** da Administração Pública para as **despesas de capital** e **outras delas decorrentes**, e para as relativas aos **programas de duração continuada**.[25]

[25] Art. 165, §1º, da CF/88.

- **Forma regionalizada** – No caso federal, consistem nas cinco regiões geográficas que dividem o país, quais sejam: Norte, Nordeste, Centro-Oeste, Sudeste e Sul.
- **Diretrizes** – São orientações gerais ou critérios de ação que nortearão a captação, gestão e gastos de recursos ao longo do período, visando ao alcance dos objetivos programados.
- **Objetivos** – Consistem na discriminação dos resultados que se pretende alcançar com a execução das ações governamentais. Ex.: elevar o nível educacional e combater o analfabetismo.
- **Metas** – Representa a quantificação física dos objetivos. Ex.: contratação de trezentos professores e construção de trezentos escolas.
- **Despesas de capital** – Grupo de despesas da Administração Pública, utilizadas para classificar os gastos com investimentos, ou seja, com a intenção de adquirir ou constituir bens de capital que contribuirão para a produção ou geração de novos bens ou serviços que integrarão o patrimônio público.
- **Despesas correntes** – São despesas de custeio ou com a manutenção das atividades governamentais (por exemplo: pessoal, material de consumo etc.) e que, nesse caso específico, são as despesas decorrentes dos investimentos previstos no PPA, como despesas de capital, que, após executadas, irão gerar despesas correntes, decorrentes dos investimentos realizados.
- **Programas** – Consiste em instrumento de organização da atuação governamental, articulando um conjunto de ações que concorrem para um objetivo comum preestabelecido e mensurado por indicadores previstos no PPA. Ex.: Defesa dos Direitos da Criança e do Adolescente.
- **Duração continuada** – Programas cuja execução ultrapassam um exercício financeiro. Ex.: "Programa Bolsa-Escola"; obras com prazo de conclusão superior a um ano, e outros.

É vedado o início de investimentos cuja execução ultrapasse um exercício financeiro sem que esteja incluso no Plano Plurianual ou em lei que autorize a inclusão.

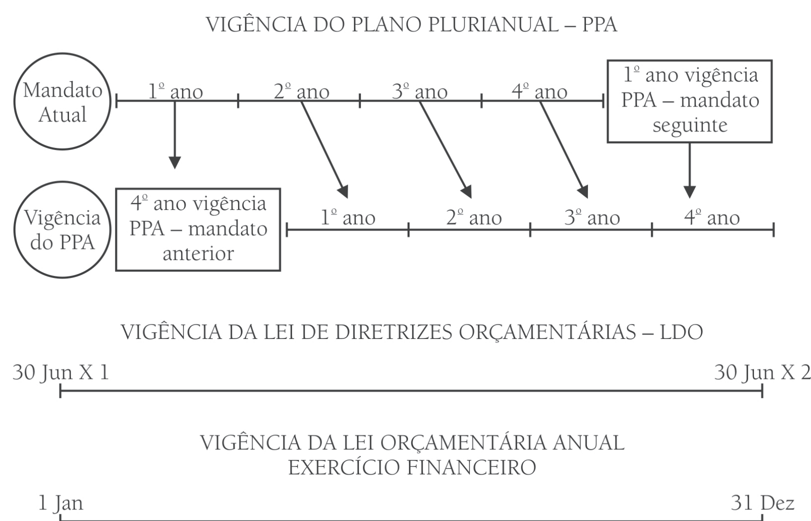
2.1.2. Objetivos

Os principais objetivos[26] do PPA consistem em:

- definir com clareza as metas e prioridades da administração, bem como os resultados esperados;
- organizar, em programas, as ações que resultem em incremento de bens ou serviços que atendam demandas da sociedade;
- estabelecer a necessária relação entre as ações a serem desenvolvidas e a orientação estratégica de governo;
- possibilitar que a alocação de recursos nos orçamentos anuais seja coerente com as diretrizes e metas do Plano;
- facilitar o gerenciamento da administração, através de definição de responsabilidades pelos resultados, permitindo a avaliação do desempenho dos programas;
- estimular parcerias com entidades públicas e privadas na busca de fontes alternativas de recursos para o financiamento dos programas;
- explicitar, quando couber, a distribuição regional das metas e gastos do governo;
- dar transparência à aplicação de recursos e aos resultados obtidos.

2.1.3. Vigência

A vigência do Plano Plurianual é de quatro anos, iniciando-se no segundo exercício financeiro do mandato do Chefe do Executivo e terminando no primeiro exercício financeiro do mandato subseqüente, conforme ilustra a figura a seguir.



[26] GARSON, Sol; ALBUQUERQUE, Josélia; e VAINER, Ari. *Manual de Elaboração do Plano Plurianual*. BNDES. Jul/2001.

Nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade (art.167, § 1º, da CF/88).

2.1.4. Nova Metodologia de Planejamento das Ações trazidas pelo PPA 2000-2003.

Seguindo tendência inovadora rumo à administração gerencial ou de resultados, implementada a partir da chamada Reforma de Estado, ocorrida no primeiro mandato do então Presidente Fernando Henrique Cardoso, o PPA 2000-2003 foi concebido como instrumento novo, visando a apoiar essa aposta na modernização do País.

A proposta de reestruturação de toda a ação governamental em um conjunto de programas, entendidos como unidades de gestão, com atuação clara dos objetivos e resultados esperados, foram os princípios que orientaram essa nova forma de atuação, estabelecidos no Decreto nº 2.829, de 29 de outubro de 1998, com o propósito de dar maior visibilidade às oportunidades de investimentos e potencializar a alavancagem de meios extra-orçamento. Para tanto, a concepção do PPA passou a apresentar uma nova metodologia, contendo os seguintes instrumentos na sua estrutura.

2.1.4.1. Orientações Estratégicas

Estabelecem as diretrizes para organizar e dar foco à atuação do Governo, concentrando esforços em determinada direção, definindo os macro objetivos da ação governamental.

2.1.4.2. Diretrizes Estratégicas

Apontam para o que deve ser feito e, por decorrência, para o que não se deve fazer, **mostrando as grandes direções de mudança**. No caso do Plano Avança Brasil, foram definidas seis grandes diretrizes que davam sentido à mudança dos compromissos propostos naquela gestão, quais sejam:

1. consolidar a estabilidade econômica com crescimento sustentado;
2. promover o desenvolvimento sustentável voltado para a geração de empregos e oportunidades de renda;
3. combater a pobreza e promover a cidadania e a inclusão social;
4. consolidar a democracia e a defesa dos direitos humanos;
5. reduzir as desigualdades inter-regionais;
6. promover a democracia e a defesa dos direitos humanos.

2.1.4.3. Macro objetivos

Também apontam para o que deve ser feito e, por decorrência, para o que não se deve fazer. No entanto, o seu foco consiste na **definição dos alvos setoriais a atingir**. No caso do Plano Avança Brasil, foram definidas vinte e oito, dos quais apresentaremos dez macro objetivos que definiam os alvos setoriais dos compromissos propostos naquela gestão, quais sejam:

1. criar um ambiente macroeconômico favorável aos crescimento sustentado;
2. sanear as finanças públicas;
3. elevar o nível educacional da população e ampliar a capacitação profissional;
4. Atingir US$ 100 bilhões de exportação até 2002;
5. aumentar a competitividade do agronegócio;
6. desenvolver a indústria do Turismo;
7. desenvolver a indústria cultural;
8. promover a modernização da infra-estrutura e a melhoria dos serviços de telecomunicações, energia e transportes;
9. ampliar o acesso aos postos de trabalho e melhorar a qualidade do emprego;
10. ofertar escola de qualidade para todos; entre outros.

2.1.4.4. Agenda Governamental

Compondo a orientação estratégica do plano de ação governamental, a agenda consiste em princípios observados durante a elaboração dos programas e espelha os novos desafios que perpassam toda a ação governamental, tendo sido distribuídos no Plano Avança Brasil em cinco temas, que definiam os objetivos perseguidos naquela gestão. Foram eles:

1. agenda dos eixos de integração e desenvolvimento;
2. agenda de gestão do estado;
3. agenda ambiental;
4. agenda de empregos e de oportunidades de renda;
5. agenda de informação e conhecimento.

2.1.4.5. Classificação por Programas no Plano Plurianual

O programa representa o produto, segundo o qual o gestor público, investido dessa função, irá planejar e efetivamente entregar à população após o seu tempo de mandato, sendo, dessa forma, necessária a sua inclusão num planejamento governamental que constitui os instrumentos de orçamentação.

O *Manual de Orçamento por Programas e Realizações,* da Organização das Nações Unidas (1971, p. 40), assim o definiu:

> O programa é o nível máximo de classificação do trabalho executado por uma unidade administrativa de nível superior no desempenho das funções que lhes são atribuídas. Utiliza-se a palavra para designar o resultado do trabalho, ou seja, um produto ou serviço final, representativo dos propósitos para que a unidade foi criada.

Sob o aspecto do funcionamento do governo, o programa, portanto, será o instrumento destinado a realizar as funções pelas quais, em princípio, as unidades administrativas de alto nível poderão determinar e realizar seus objetivos.

O **programa** constitui-se no elo entre o planejamento de médio prazo e os orçamentos anuais, sendo a categoria básica também na organização do Plano Plurianual. As normas baixadas com vistas à elaboração e execução do Plano Plurianual 2000/2003 estabelecem, para cada **programa**, o seguinte conteúdo:

a) objetivo;
b) órgão responsável;
c) valor global;
d) prazo de conclusão;
e) fonte de financiamento;
f) indicador que quantifique a situação que o programa tenha por fim modificar;
g) metas correspondentes aos bens e serviços necessários para atingir o objetivo;
h) ações não-integrantes do Orçamento Geral da União, necessárias à consecução do objetivo;
i) regionalização das metas por Estado.

2.1.4.6. Tipos de programas

São quatro os tipos de programas previstos.

- **Programas finalísticos**

Resultam em bens e serviços ofertados diretamente à sociedade. Seus atributos básicos são: denominação, objetivo, público-alvo, indicador(es), fórmulas de cálculo do índice, órgão(s), unidades orçamentárias e unidade responsável pelo programa.

- **Programas de gestão das políticas públicas**

Abrangem as ações de gestão de Governo e serão compostos de atividades de planejamento, orçamento, controle interno, sistemas de informação e diagnóstico

de suporte à formulação, coordenação, supervisão, avaliação e divulgação de políticas públicas. As atividades deverão assumir as peculiaridades de cada órgão gestor setorial. Assumirão denominação específica de acordo com a missão institucional de cada órgão. Portanto, haverá apenas um programa dessa natureza por órgão. Exemplo: gestão da política de Saúde. Seus atributos básicos são: denominação, objetivo, órgãos, unidades orçamentárias e unidade responsável pelo programa.

- **Programas de serviços ao Estado**

São os que resultam em bens e serviços ofertados diretamente ao Estado, por instituições criadas para esse fim específico. Seus atributos básicos são: denominação, objetivo, indicador(es), unidades orçamentárias e unidade responsável pelo programa.

- **Programa de apoio administrativo**

Correspondem ao conjunto de despesas de natureza tipicamente administrativa e outras que, embora colaborem para a consecução dos objetivos dos programas finalísticos e de gestão de políticas públicas, não são passíveis de apropriação a esses programas. Seus objetivos são, portanto, os de prover os órgãos dos meios administrativos para a implementação e gestão de seus programas finalísticos.

2.1.4.7. Ação

Representa a realização de uma atividade orçamentária vinculada a um programa que viabilizará a geração de um produto final, seja em termos de bens ou serviços. Assim, toda a ação finalística do Governo Federal deve ser estruturada em programas, orientados para consecução dos objetivos estratégicos definidos, para o período, no PPA.

A ação finalística é a que proporciona bem ou serviço para atendimento direto às demandas da sociedade. Ex.: preservação de acervos culturais, atendimento à criança e ao adolescente, entre outros.

Os programas de ações não-finalísticas são programas constituídos predominantemente de ações continuadas, devendo conter metas de qualidade e produtividade a serem atingidas em prazo definido. Ex.: privatização de empresas de pequeno e médio porte, monitoramento do desempenho de empresas estatais federais.

2.1.4.8. Subtítulo

O subtítulo representa o menor nível de categoria de programação e será detalhado por esfera orçamentária, grupo de natureza de despesa, modalidade de aplicação, identificador de uso e fonte de recursos, sendo o produto e a unidade de medida os

mesmos da ação orçamentária, consistindo no desdobramento das atividades, projetos e operações especiais, utilizados, especialmente, para especificar a sua localização física, não podendo haver, por conseguinte, alteração da finalidade, do produto e das metas estabelecidas.

A adequada localização do gasto permite maior controle governamental e social sobre a implantação das políticas públicas adotadas, além de evidenciar a focalização, os custos e os impactos da ação governamental.

De acordo com o *Manual Técnico de Orçamento da União* (MTO-2), "a localização do gasto (subtítulos) poderá ser de abrangência nacional, no exterior, por Região (NO, NE, CO, SD, SL), por Estado ou Município ou, excepcionalmente, por um critério específico, quando necessário".

2.1.4.9. Meta física

Meta física é a quantidade de produto a ser ofertado, de forma regionalizada (se for o caso), por ação num determinado período e instituída para cada ano ou exercício financeiro. Cabe ressaltar que o critério para regionalização de metas é o da localização dos beneficiados pela ação.

Exemplo: no caso da vacinação de crianças, a meta será regionalizada pela quantidade de crianças a serem vacinadas ou de vacinas empregadas em cada Estado, ainda que a campanha seja de âmbito nacional e a despesa paga de forma centralizada. O mesmo ocorre com a distribuição de livros didáticos.

Dessa forma, podemos observar que o PPA deixou de representar um documento elaborado apenas para cumprir obrigações legais. Sua efetiva implantação requer que:

- seja compatível com a orientação estratégica do governo, com as possibilidades financeiras e com a capacidade operacional dos diversos órgãos e entidades governamentais envolvidas na sua elaboração;
- seja acompanhado, para o que se definirão em termos de responsabilidades. Caberá, a cada programa, definir um gerente;
- esteja integrado com as Leis de Diretrizes Orçamentárias, as Leis Orçamentárias Anuais e com as execuções dos orçamentos;
- seja atualizado e realimentado de forma permanente.

Diante do exposto, apresentaremos para o melhor entendimento, os atributos que deverão constar do Cadastro de Programas de Governo e do Cadastro de Ações constantes do PPA, de acordo com os modelos a seguir:

Quadro 2.1. Conteúdo do Cadastro de Programas

ATRIBUTOS	DESCRIÇÃO
Unidade responsável	Unidade administrativa responsável pelo gerenciamento do programa, mesmo quando o programa for integrado por ações desenvolvidas por mais de um órgão ou unidade (programa multissetorial).
Denominação	Comunicação ao público, em uma palavra ou frase-síntese, da compreensão direta dos propósitos do programa. Não há restrição quanto ao uso de nomes de fantasia. Exemplos: "Toda Criança na Escola", "Calha Norte".
Objetivo do Programa	Expressa a busca de um resultado, descrevendo a finalidade do programa com concisão e precisão, sempre mensurável por um indicador. O objetivo deverá ser iniciado sempre por um verbo no infinitivo. Exemplo: reduzir e controlar a desnutrição, as carências por micronutrientes nos serviços de saúde e promover a alimentação saudável nos diferentes ciclos de vida.
Público-alvo	Especifica os segmentos da sociedade aos quais o programa se destina e que se beneficiam direta e legitimamente com sua execução. Exemplos: crianças desnutridas de 6 a 23 meses de idade; gestantes de risco nutricional; grupos vulneráveis e os obesos.
Justificativa	Descrição do problema que o programa tem por objetivo enfrentar.
Objetivo setorial	Especifica o principal objetivo setorial para o qual o programa associado contribui.
Estratégia de implementação	Estratégia escolhida para atingir os resultados pretendidos pelo programa, que indique como serão conduzidas as ações, os instrumentos disponíveis ou a serem constituídos, e a forma de execução (direta, descentralizada para Estados, Distrito Federal e Municípios, transferências e parcerias).
Tipos de programa	Programa finalístico Programa de serviços ao Estado Programa de gestão de políticas públicas Programa de apoio administrativo
Horizonte temporal	Estabelece o período de vigência do programa, podendo ser contínuo ou temporário.
Valor anual programa Indicador	Somatório do valor anual das ações integrantes do programa. O sistema do totalizará automaticamente o valor deste atributo. Elemento capaz de medir a evolução do problema. Permite a mensuração dos resultados alcançados com a execução do programa. É geralmente apresentado como uma relação ou taxa entre variáveis relevantes. Exemplos de indicador: objetivo: "reduzir o analfabetismo no País" indicador: "taxa de analfabetismo" (relação percentual entre a população não-alfabetizada e a população total) objetivo: "reduzir a mortalidade infantil" indicador: "taxa de mortalidade infantil" (relação entre o número de óbitos de crianças e o número de crianças nascidas vivas).
Periodicidade	Freqüência com a qual o indicador é apurado.
Base geográfica	Menor nível de agregação geográfica da apuração do índice, podendo ser municipal, estadual, regional ou nacional.
Fórmula de cálculo	Demonstra, de forma sucinta e por meio de expressões matemáticas, o algoritmo que permite calcular o valor do indicador. Exemplos: indicador: "espaço aéreo monitorado" fórmula de cálculo: "relação percentual entre o espaço aéreo monitorado e o espaço aéreo sob jurisdição do Brasil". indicador: "incidência do tétano neonatal" fórmula de cálculo: "relação percentual entre o número de casos novos de tétano neonatal e o total da população menor de um ano de idade".

Fonte: *Manual Técnico de Orçamento da União* – MTO – 02. 20. ed. 2004.

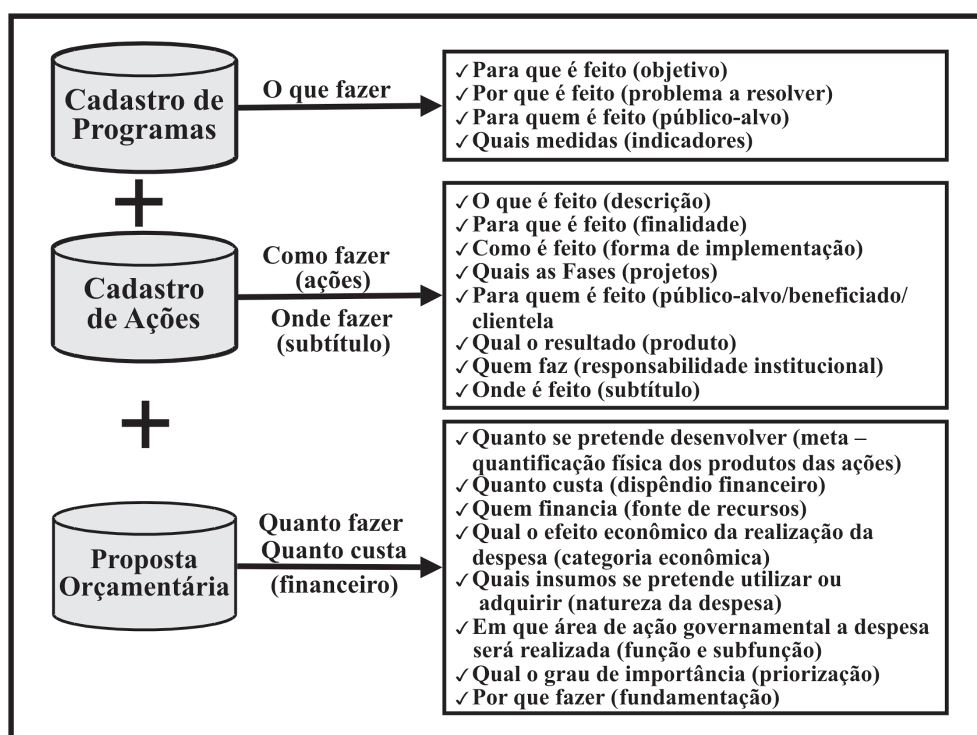
Quadro 2.2. Conteúdo do Cadastro de Ações

INFORMAÇÃO	DESCRIÇÃO
Tipo de ação	Projeto, atividade, operação especial ou não-orçamentária.
Título	Forma pela qual a ação será identificada pela sociedade e será apresentada no PPA, LDOs e LOAs. Expressa, em linguagem clara, o objeto da ação.
Descrição	Expressa, de forma sucinta, o que é efetivamente feito no âmbito da ação, seu escopo e delimitações.
Produto	Bem ou serviço que resulta da ação, destinado ao público-alvo ou o investimento para a produção deste bem ou serviço. Para cada ação deve haver um só produto. Em situações especiais, expressa a quantidade de beneficiários atendidos pela ação.
Unidade de medida	Padrão selecionado para mensurar a produção do bem ou serviço.
Finalidade	Expressa o objetivo a ser alcançado pela ação, ou seja, para que esta ação é desenvolvida.
Especificação do produto	Expressa as características do produto acabado, visando à sua melhor identificação.
Função	A função representa o maior nível de agregação das diversas áreas de despesa que competem ao setor público.
Subfunção	A subfunção representa uma partição da função, visando a agregar determinado subconjunto de despesas do setor público. Na nova classificação, a subfunção identifica a natureza básica das ações que se aglutinam em torno das funções. As subfunções poderão ser combinadas com funções diferentes daquelas a que estão relacionadas.
Forma de implementação	Direta – ação executada diretamente ou sob contratação pela unidade responsável, sem que ocorra transferência de recursos para outros entes da Federação (Estados, Distrito Federal e Municípios); descentralizada – atividades ou projetos, na área de competência da União, executados por outro ente da Federação (Estado, Distrito Federal ou Município), com recursos repassados pela União; transferências obrigatórias ou voluntárias – operações especiais que transferem recursos, por determinação constitucional ou legal (obrigatórias), ou a título de cooperação, auxílio ou assistência (voluntárias) aos Estados, Distrito Federal e Municípios; ou linha de crédito – ação realizada mediante empréstimo de recursos aos beneficiários da ação.
Origem	Identifica quem teve a iniciativa de criação da ação: projeto de lei orçamentária ou emenda parlamentar, projeto de lei de crédito especial ou previsto no Plano Plurianual 2004 – 2007.
Base legal	Instrumentos normativos que dão respaldo legal à ação.
Unidade responsável	É a entidade, seja unidade administrativa, empresa estatal ou parceiro (Estado, Distrito Federal, Município ou setor privado), responsável pela execução da ação.
Custo total estimado do projeto	Custo de referência do projeto, a preços correntes, desde o seu início até a sua conclusão.
Duração do projeto	Data de início e término do projeto.
Repercussão financeira do projeto sobre o custeio	Indica o impacto da implantação do projeto sobre as despesas de manutenção e em quais ações esse aumento ou decréscimo de custos ocorrerá.
Etapas, resultado e valor do projeto	Descrição das etapas, seus valores, resultado esperado e o valor total do projeto a preços correntes.

Fonte: *Manual Técnico de Orçamento da União* – MTO – 02. 20. ed. 2004.

Resumidamente e de forma gráfica, podemos verificar que o cadastro de programas e ações atua como meio de registro das informações relevantes sobre os programas e ações orçamentárias, sendo composto por um acervo de dados que abrange a programação de médio prazo, consubstanciada no PPA, e a programação anual, constante dos orçamentos fiscal, da seguridade social e de investimento das empresas estatais da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

Quadro 2.3. Resumo Gráfico do Cadastro de Programas e de Ações



Fonte: *Manual Técnico de Orçamento da União* – MTO – 02. 20ª edição. 2004.

No que diz respeito à Lei de Responsabilidade Fiscal, cabe esclarecer que apesar de ter sido incluso um artigo específico[27] sobre o Plano Plurianual no projeto da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF), este foi vetado pelo Presidente da República, apresentando as seguinte razões:

Razões do veto

> "O *caput* deste artigo estabelece que o projeto de lei do Plano Plurianual deverá ser devolvido para sanção até o encerramento do primeiro período

[27] Art. 3º, LC nº 101/2000 – VETADO.

da sessão legislativa, enquanto o § 2º obriga o seu envio, ao Poder Legislativo, até o dia 30 de abril do primeiro ano do mandato do Chefe do Poder Executivo. Isso representará não só um reduzido período para a elaboração dessa peça, por parte do Poder Executivo, como também para a sua apreciação pelo Poder Legislativo, inviabilizando o aperfeiçoamento metodológico e a seleção criteriosa de programas e ações prioritárias de governo.

Ressalte-se que a elaboração do Plano Plurianual é uma tarefa que se estende muito além dos limites do órgão de planejamento do governo, visto que mobiliza todos os órgãos e unidades do Executivo, do Legislativo e do Judiciário. Além disso, o novo modelo de planejamento e gestão das ações, pelo qual se busca a melhoria de qualidade dos serviços públicos, exige uma estreita integração do plano plurianual com o Orçamento da União e os planos das unidades da Federação.

Acrescente-se, ainda, que todo esse trabalho deve ser executado justamente no primeiro ano de mandato do Presidente da República, quando a Administração Pública sofre as naturais dificuldades decorrentes da mudança de governo e a necessidade de formação de equipes com pessoal nem sempre familiarizado com os serviços e sistemas que devem fornecer os elementos essenciais para a elaboração do plano.

Ademais, a fixação de mesma data para que a União, os Estados e os Municípios encaminhem, ao Poder Legislativo, o referido projeto de lei complementar não leva em consideração a complexidade, as peculiaridades e as necessidades de cada ente da Federação, inclusive os pequenos municípios.

Por outro lado, o veto dos prazos constantes do dispositivo traz consigo a supressão do Anexo de Política Fiscal, a qual não ocasiona prejuízo aos objetivos da Lei Complementar, considerando-se que a Lei de Diretrizes Orçamentárias já prevê a apresentação de Anexo de Metas Fiscais, contendo, de forma mais precisa, metas para cinco variáveis – receitas, despesas, resultados nominal e primário e dívida pública –, para três anos, especificadas em valores correntes e constantes.

Apresentaremos a seguir, a título de exemplo, um modelo de anexo extraído do PPA do Governo Federal, referente ao período 2000-2003, estruturado a partir da nova metodologia de planejamento das ações trazidas pelo Avança Brasil.

Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão Secretaria de Orçamento Federal	Mapeamento das Ações Orçamentárias Integrantes da Proposta Orçamentária para 2003

Programa Número de Ações 30

0461 Expansão e Consolidação do Conhecimento Científico e Tecnológico

Objetivo

Ampliar e ajustar a base técnico-científica do País às necessidades do mercado de conhecimento e de serviços em ciência e tecnologia.

Indicador(es)

NÚMERO-ÍNDICE DE PRODUTIVIDADE RELATIVA DOS PESQUISADORES APOIADOS PELO CNPQ

Órgão(s)

24 – Ministério da Ciência e Tecnologia
26 – Ministério da Educação

Público Alvo

Instituições de P&D e Pesquisadores

Ações Orçamentárias

31730000 Produção de Estudos e Pesquisas nas Áreas de Ciências Sociais e Humanas

Produto: Pesquisa publicada **Unidade de Medida:** unidade **UO:** 26292 Fund. Joaquim Nabuco

Finalidade

Desenvolver estudos e pesquisas nas áreas de Ciências Sociais e Humanas para uma melhor compreensão da realidade socioeconômica, cultural e ambiental, especialmente nas regiões Norte e Nordeste, e promover também a sistematização científica e Tropicologia como ciência.

Descrição

Estudos,diagnósticos,análises e pesquisas científicas; assessorias e consultorias; Indices de Preços ao Consumidor na cidade de Recife – IPC; produção de textos científicos e culturais; informações sistematizadas de banco de dados.

Origem

Projeto de Lei Orçamentária

Data Início Projeto	**Data Fim Projeto**	**Duração do Projeto**
01.01.2000	01.12.2003	48 meses

Unidade Administrativa Responsável

Instituto de Pesquisas Sociais da Fundação Joaquim Nabuco.

Implementação da Ação **Tipo** Direta

O Instituto de Pesquisas Sociais da FUNDAJ promove o desenvolvimento de pesquisas que se destinam à sociedade brasileira, especialmente, às regiões Norte e Nordeste, tanto em caráter permanente, como por demanda no âmbito da cooperação técnica-científica, da FUNDAJ, firmando convênio com outros órgãos.

Etapas de Projeto

Ordem	Etapa	Descrição da Etapa	Resultado	Valor
0	Elaboração projeto de pesquisa, articulação com instituições públicas e privadas	Elaboração projeto de pesquisa e contato com instituições para viabilização financeira do projeto	Desenvolvimento de cerca de 120 pesquisas	720.278
1	Execução do projeto e elaboração do relatório final	Levantamento bibliográfico, pesquisa de campo, compilação de resultados; elaboração relatório final	Desenvolvimento de cerca de 120 pesquisas	2.881.110
Total				3.601.388

Base Legal da Ação

Decreto nº 95.710 de 10, de 10/2/88 e Estatuto da Fundação Joaquim Nabuco, art. 13, inciso III.

Fonte: PPA 2000-2003 – Governo Federal.

2.2. LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS

Inovação promovida pela Constituição de 1988, a Lei de Diretrizes Orçamentárias surgiu como importante instrumento de conexão entre o plano estratégico das ações governamentais (PPA) e o plano operacional a ser executado (orçamento anual), pois, antes da sua existência, havia uma divergência de realização das ações, uma vez que os planos plurianuais raramente conseguiam balizar as ações incorporadas e implementadas constantes do orçamento anual, tornando-os, ao longo de vários anos, meras peças de ficção para o cumprimento de obrigação legal. Não obstante a existência desses dois instrumentos de planejamento, um de longo (PPA) e o outro de curto prazo (orçamento), faltava um instrumento que fizesse a conexão entre esses dois planos, visando à convergência para realização dos objetivos propostos, demanda resolvida com a incorporação da Lei de Diretrizes Orçamentárias no texto constitucional.

2.2.1. Conceito

Instrumento de conexão entre planejamento e orçamento, previsto na Constituição Federal,[28] a Lei de Diretrizes Orçamentárias possui as seguintes características:

- iniciativa de competência do Chefe do Poder Executivo;
- orientará a elaboração da Lei Orçamentária Anual, que deverá ser elaborada em harmonia com o PPA;
- compreenderá as metas e prioridades da Administração Pública, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subseqüente;
- disporá sobre as alterações na legislação tributária (previsão de novos tributos, diminuições ou aumento de alíquotas e outros casos pertinentes);
- estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento (Banco do Brasil, BNDES, Caixa Econômica Federal e demais agências oficiais fomentadoras do desenvolvimento);
- autorizará a concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração de servidores, a criação de cargos, empregos, funções ou alteração na estrutura de carreira, bem como a admissão e contratação de pessoal a qualquer título nos órgãos e entidades da Administração Pública, com exceção das empresas públicas e as sociedades de economia mista (art. 169, § 1º e II).

[28] Art. 165, II, da CF/88.

2.2.2. Vigência

Entende a corrente majoritária que a vigência da LDO é anual. Não obstante, existe uma divergência doutrinária em virtude do conceito jurídico de vigência, tendo em vista que a LDO possui eficácia formal por mais de um ano, sendo normalmente aprovada até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa (30 junho), orienta no segundo semestre a elaboração da Lei Orçamentária Anual que vigorará até o encerramento do exercício financeiro subseqüente.

2.2.3. Lei de Diretrizes Orçamentárias na LRF

Com a promulgação da LRF, a LDO obteve maior relevância para o efetivo planejamento das ações do Governo, constituindo-se no instrumento mais importante no planejamento do comportamento das finanças públicas, e verdadeiro norteador da elaboração do Orçamento. De acordo com o art. 4º da Lei Complementar nº 101/2000 – LRF, a Lei de Diretrizes Orçamentárias atenderá o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição e disporá sobre

- equilíbrio entre receitas e despesas;
- critérios e forma de limitação de empenho por ato próprio dos Poderes e do Ministério Público, a ser efetivada quando verificado ao final de um bimestre, que a realização de receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado[29] primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, conforme previsto no art. 9º, bem como nos casos em que for necessária a recondução da dívida consolidada aos limites estabelecidos;[30]
- normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos;
- demais condições e exigências para transferências de recursos (subvenções) a entidades públicas e privadas;
- impossibilidade de se iniciarem novos projetos sem que antes tenham sido integralmente atendidos aqueles em execução;

[29] **Resultado primário** corresponde à diferença entre as receitas arrecadadas e as despesas empenhadas, não considerando o pagamento do principal e dos juros da dívida, bem como as receitas financeiras. O **resultado nominal** corresponde à diferença entre todas as receitas arrecadas e as despesas empenhadas, incluindo pagamentos de parcelas do principal e dos juros da dívida, bem como as receitas financeiras obtidas.

[30] Art. 31, da LC nº 101/2000 – LRF.

Cabe ressaltar, como aspecto de fundamental importância, a instituição e obrigatoriedade de apresentação do Anexo de Metas, bem como do Anexo de Riscos Ficais, conforme a seguir.

- Integrará o projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.
- O Anexo conterá ainda:
  - I. a avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior;
  - II. o demonstrativo das metas anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional;
  - III. evolução do patrimônio líquido, também nos últimos três exercícios, destacando a origem e a aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos;
  - IV. avaliação da situação financeira e atuarial dos Regimes Geral de Previdência Social e Próprio dos Servidores Públicos, do Fundo de Amparo ao Trabalhador e dos demais fundos públicos e programas estatais de natureza atuarial;
  - V. Demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.
- A Lei de Diretrizes Orçamentárias conterá, também, o Anexo de Riscos Fiscais, onde serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretizem, e fixando o percentual da Receita Corrente Líquida destinado à constituição da citada reserva.
- A mensagem que encaminhar o projeto da União apresentará, em anexo específico, os objetivos das políticas monetária, creditícia e cambial, bem como os parâmetros e as projeções para seus principais agregados e variáveis, e ainda as metas de inflação, para o exercício subseqüente.

2.3. LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL

Vimos que o planejamento das ações governamentais caracteriza um processo contínuo, dinâmico e flexível de responsabilidade do Governo, que traduz em termos financeiros, para determinado período, os planos e programas de trabalho no intuito de promover o bem-estar à coletividade.

A Lei Orçamentária Anual, portanto, compreende a programação das ações a serem executadas, visando à viabilização das diretrizes, objetivos e metas programadas no Plano Plurianual, buscando a sua concretização em consonância com as diretrizes estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

2.3.1. Conceito

A Lei Orçamentária Anual, de iniciativa do chefe do Poder Executivo, conterá a previsão da receita e a fixação da despesa, e atenderá ao disposto ao § 5º do art. 165 da Constituição Federal, compreendendo o:

- **orçamento fiscal** referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da Administração Direta e Indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;
- **orçamento de investimento das empresas**, em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto; e
- **orçamento da seguridade social**, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da Administração Direta ou Indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

Cabe ressaltar que existirá apenas uma Lei Orçamentária Anual por ente da Federação, na qual constarão três peças orçamentárias, quais sejam: **o orçamento fiscal, o orçamento de investimento das estatais e o orçamento da seguridade social**, caracterizando, assim, o princípio da unidade ou totalidade, já visto no capítulo 1.

- O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.
- O orçamento fiscal e o orçamento de investimento das estatais compatibilizados com o Plano Plurianual, terão entre suas funções a de reduzir desigualdades inter-regionais, segundo critério populacional.
- O Poder Executivo publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária.

2.3.2. Vigência

Seguindo o definido no próprio princípio da anualidade, entende-se que a lei orçamentária possui vigência anual, ou seja, adstrita ao exercício financeiro, que, segundo o art. 34 da Lei nº 4.320/64, **coincidirá com o ano civil** (1º jan a 31 dez).

2.3.3. Vedações Constitucionais

Conforme previsto no art. 167, são vedados:

- o início de programas ou projetos não incluídos na Lei Orçamentária Anual;
- a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais;
- a realização de operações de créditos que excedam o montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta;
- a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159,[31] a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde e para manutenção e desenvolvimento do ensino, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, e 212, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, sendo permitida, no entanto, a vinculação de receitas próprias geradas pelos impostos a que se referem os arts. 155 e 156 (impostos de competência dos Estados e Municípios), e dos recursos de que tratam os arts. 157, 158 e 159, I, *a* e *b*, e II (repartição das receitas tributárias a serem entregues aos Estados e Municípios), para a prestação de garantia ou contragarantia à União e para pagamento de débitos para com esta.[32]
- a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes;
- a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, sem prévia autorização legislativa;
- a concessão ou utilização de créditos ilimitados;
- a utilização, sem autorização legislativa específica, de recursos dos orçamentos fiscal e da seguridade social para suprir necessidade ou cobrir déficit de empresas, fundações e fundos;
- a instituição de fundos de qualquer natureza, sem prévia autorização legislativa;
- a transferência voluntária de recursos e a concessão de empréstimos, inclusive por antecipação de receita, pelos Governos Federal e Estaduais e suas

[31] Repartição das receitas tributárias a serem entregues aos Estados e Municípios.

[32] Nova redação dada pelo art. 1º da Emenda Constitucional nº 3, de 17/3/1993 e pelo art. 1º da Emenda Constitucional nº 20, de 15/12/1998.

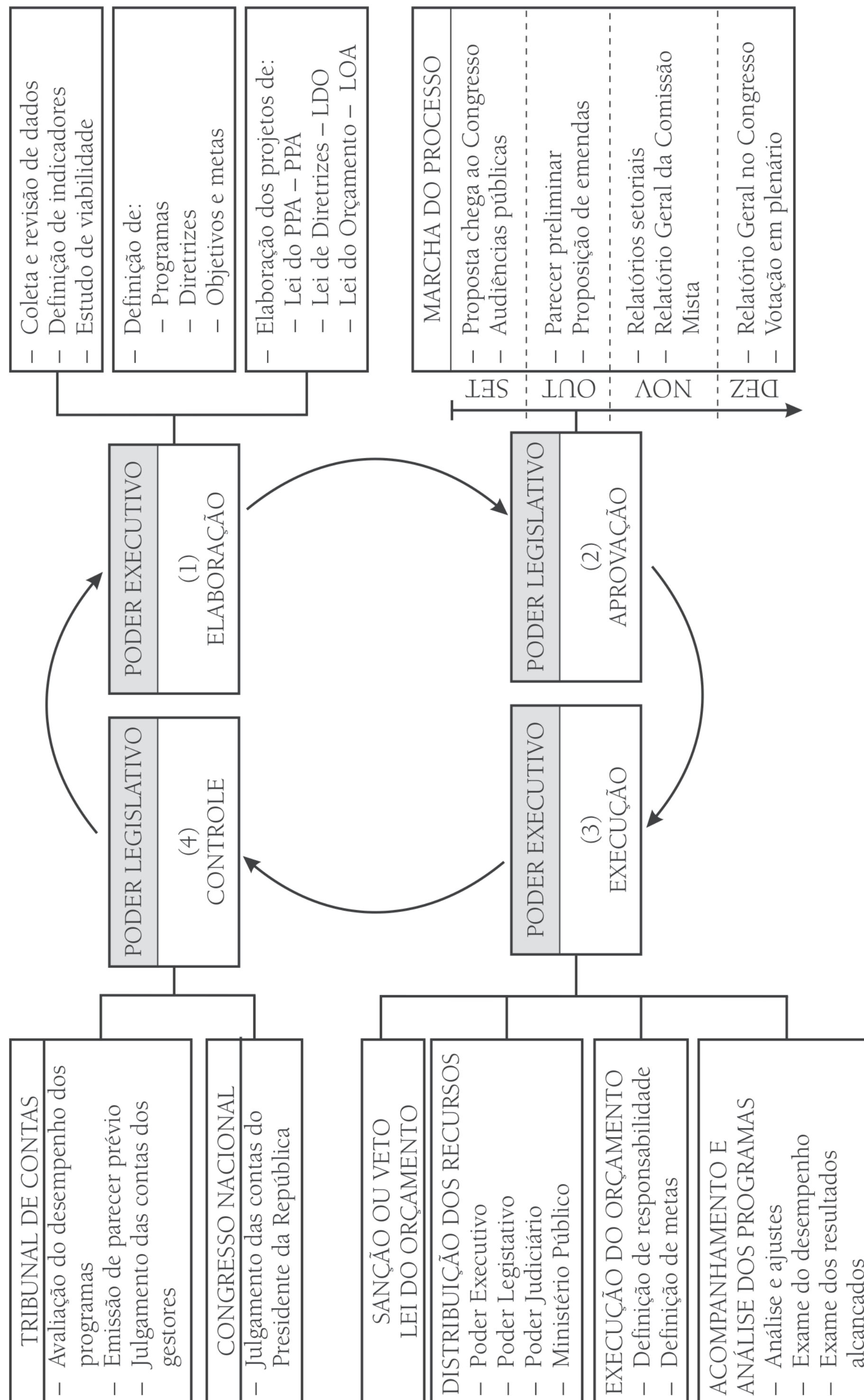
instituições financeiras, para pagamento de despesas com pessoal ativo, inativo e pensionista, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;[33]

2.3.4. Lei Orçamentária Anual na LRF

De acordo com o disposto no art. 5º da Lei de Responsabilidade Fiscal, o projeto de Lei Orçamentária Anual será elaborado de forma compatível com o Plano Plurianual, com a Lei de Diretrizes Orçamentárias e com as normas:

- conterá, em anexo, demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do anexo de metas fiscais integrante da Lei de Diretrizes Orçamentárias;
- será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia (art. 165, § 6º, da CF/88), bem como das medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado;
- conterá reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definido com base na receita corrente líquida, serão estabelecidos na lei de diretrizes orçamentárias, destinada ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos;
- todas as despesas relativas à dívida pública, mobiliária ou contratual e as receitas que as atenderão constarão da Lei Orçamentária Anual;
- o refinanciamento da dívida pública constará separadamente na lei orçamentária e nas de crédito adicional;
- a atualização monetária do principal da dívida mobiliária refinanciada não poderá superar a variação do índice de preços previsto na Lei de Diretrizes Orçamentárias, ou em legislação específica;
- é vedado consignar na lei orçamentária crédito com finalidade imprecisa ou com dotação ilimitada;
- a lei orçamentária não consignará dotação para investimento com duração superior a um exercício financeiro que não esteja previsto no Plano Plurianual ou em lei que autorize a sua inclusão;
- integrarão as despesas da União, e serão incluídas na lei orçamentária, as do Banco Central do Brasil relativas a pessoal e encargos sociais, custeio administrativo, inclusive os destinados a benefícios e assistência aos servidores, e a investimentos.

[33] Acrescentado pelo art. 20 da Emenda Constitucional nº 19, de 4/6/1998.


CICLO ORÇAMENTÁRIO
PODER EXECUTIVO
(1)
ELABORAÇÃO
– Coleta e revisão de dados
– Definição de indicadores
– Estudo de viabilidade
– Definição de:
– Programas
– Diretrizes
– Objetivos e metas
– Elaboração dos projetos de:
– Lei do PPA – PPA
– Lei de Diretrizes – LDO
– Lei do Orçamento – LOA
PODER LEGISLATIVO
(2)
APROVAÇÃO
SET
OUT
NOV
DEZ
MARCHA DO PROCESSO
– Proposta chega ao Congresso
– Audiências públicas
– Parecer preliminar
– Proposição de emendas
– Relatórios setoriais
– Relatório Geral da Comissão Mista
– Relatório Geral no Congresso
– Votação em plenário
PODER EXECUTIVO
(3)
EXECUÇÃO
SANÇÃO OU VETO
LEI DO ORÇAMENTO
DISTRIBUIÇÃO DOS RECURSOS
– Poder Executivo
– Poder Legislativo
– Poder Judiciário
– Ministério Público
EXECUÇÃO DO ORÇAMENTO
– Definição de responsabilidade
– Definição de metas
ACOMPANHAMENTO E ANÁLISE DOS PROGRAMAS
– Análise e ajustes
– Exame do desempenho
– Exame dos resultados alcançados
PODER LEGISLATIVO
(4)
CONTROLE
TRIBUNAL DE CONTAS
– Avaliação do desempenho dos programas
– Emissão de parecer prévio
– Julgamento das contas dos gestores
CONGRESSO NACIONAL
– Julgamento das contas do Presidente da República

VERIFICAÇÃO DE APRENDIZAGEM – MÓDULO II

1. **(TCE/RJ) As metas e prioridades da administração para o exercício financeiro subseqüente estão compreendidas:**
   a) na Lei do Orçamento Plurianual de Investimentos;
   b) na Lei das Metas Prioritárias;
   c) na Lei de Diretrizes Orçamentárias;
   d) na Lei de Responsabilidade Fiscal;
   e) na Lei do Plano Plurianual.

2. **(TCE/RJ) Em relação a orçamentos públicos, o art. 165 da CF/88 estabelece que competirá ao Poder Executivo promulgar leis para o(a):**
   a) orçamento fiscal referente aos Poderes da União, o orçamento de investimentos das empresas pertencentes à União e o orçamento da seguridade social;
   b) emissão de moedas e de títulos da dívida pública e operações de empréstimos e financiamentos externos;
   c) emissão de títulos da dívida pública, fiscalização das instituições financeiras e autorização de operações de câmbio por órgãos e entidades da União;
   d) plano Plurianual, as diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais;
   e) elaborar as leis previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal.

3. **(SUSEP) O processo de planejamento é desenvolvido em níveis que integram e sincronizam os planos. O conjunto de critérios de ação e de decisão que deve disciplinar e orientar os diversos aspectos envolvidos no processo de planejamento é denominado:**
   a) metas;
   b) diretriz;
   c) programa;
   d) objetivo;
   e) sub-função.

4. **(AFC/2001) Assinale a <u>única</u> opção que é pertinente ao orçamento tradicional, e não ao orçamento-programa.**
   a) Os principais critérios classificatórios são unidades administrativas e elementos.
   b) Na elaboração do orçamento, são considerados todos os custos dos programas, inclusive os que extrapolam o exercício.
   c) A estrutura do orçamento está voltada para os aspectos administrativos e de planejamento.
   d) A alocação de recursos visa à consecução de objetivos e metas.
   e) Existe utilização sistemática de indicadores e padrões de medição do trabalho e dos resultados.

5. **(SMF/RJ) Na técnica de orçamento-programa, a análise de eficácia das ações de governo diz respeito:**
   a) ao atingimento de objetivos e metas programadas, pois sua preocupação é com resultados;
   b) aos prazos e condições, nos quais são obtidos os recursos humanos e financeiros, tecnológicos e organizacionais;
   c) ao custo unitário médio dos bens e serviços, produzidos por uma entidade governamental;
   d) à preocupação da entidade com seu relacionamento externo, sua sobrevivência e atendimento das necessidades sociais;
   e) à preocupação com os encargos sociais a serem pagos.

6. **(Analista de Controle Interno – MPU/2004) Existem várias causas que justificam o aumento real das despesas públicas. Aponte a opção não-pertinente.**
   a) A influência das guerras.
   b) O progresso técnico.
   c) Alteração do papel do Estado.
   d) A redução dos poderes dos governos.
   e) O desenvolvimento de novas necessidades sociais.

7. **(Analista – IRB/2004) O orçamento-programa contribui para o planejamento governamental, pois, é capaz de expressar com maior veracidade a responsabilidade do Governo com a sociedade. Assinale a única opção falsa no que diz respeito às características do planejamento governamental.**
   ~~a) Identificação das necessidades de bens e serviços~~.
   b) Diagnóstico da situação futura.
   ~~c) Discriminação e quantificação das metas e seus custos.~~
   ~~d) Definição clara dos objetivos para a ação.~~
   ~~e) Avaliação dos resultados obtidos~~.

8. **(Contador – TCE/PIAUÍ/2002) As seguintes frases: "o que será feito além de manter o que já funciona", "estima a receita e fixa a despesa de toda a administração pública, inclusive a indireta, dentre outras questões" e "detalha metas e prioridades para o exercício seguinte, dentre outras questões", se referem, respectivamente, a:**
   a) LOA, LDO e LDO;
   b) LOA, PPA e LDO;
   c) PPA, LOA e LOA;
   d) LDO, LDO e LOA;
   e) PPA, LOA e LDO.

9. **(Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2000) Como conjunto de normas legais que disciplinam as finanças do Estado, o Direito Financeiro é compreensivo de toda a regulamentação sobre as seguintes atividades, exceto:**
   a) receitas e despesas;
   b) processo trabalhista;
   c) orçamentos;
   d) processo fiscal;
   e) créditos.

10. **(TCE/RJ) As despesas e receitas dos três Poderes da União, as dotações relativas aos investimentos das empresas federais e o orçamento das entidades e órgãos do sistema de seguridade social fazem parte do (a):**
   a) Plano Plurianual;
   b) Lei de Diretrizes Orçamentárias;
   c) Orçamento Fiscal da União;
   d) Lei Orçamentária Anual;
   e) Lei de Incentivo Fiscal.

11. **(TCU) Sob pena de crime de responsabilidade, nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão:**
   a) na Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO;
   b) no Plano Plurianual – PPA;
   c) na Lei Orçamentária Anual – LOA;
   d) em crédito especial para a época do pagamento;
   e) na Lei de Responsabilidade Fiscal.

12. **(TRF) O orçamento elaborado no Brasil é do tipo:**
a) misto;
b) executivo;
c) legislativo;
d) judiciário;
e) parlamentar.

13. **(Analista de Planejamento e Orçamento – MPOG/2003) A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), instituída pela Constituição de 1988, é o instrumento norteador da Lei Orçamentária Anual (LOA). A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), de 04 de maio de 2000, atribuiu à LDO a responsabilidade de tratar também de outras matérias. Indique qual opção não representou uma responsabilidade adicional às criadas pela LRF.**
a) A avaliação de riscos fiscais.
b) A fixação de critérios para a limitação de empenho e movimentação financeira.
c) A publicação da avaliação financeira e atuarial dos regimes geral e previdência social e próprio dos servidores civis e militares.
d) O estabelecimento de prioridades e metas da Administração Pública federal.
e) O estabelecimento de metas fiscais.

14. **(Analista Judiciário-TRF/2001) Um programa de trabalho definindo objetivos a serem alcançados, seus gastos e as fontes de recursos; não limitando as metas governamentais ao montante da receita estimada. O programa põe em destaque as metas, os objetivos e as intenções do Governo durante um período. Trata-se do:**
a) Orçamento Tradicional de Receitas e Despesas;
b) Orçamento Anual de Custeio;
c) Plano Plurianual;
d) Orçamento Programa;
e) Proposta de Gastos.

15. **O dispositivo legal, implantado a partir de 1988, que visa a estabelecer a conexão entre planos e orçamentos é:**
a) a Lei de Diretrizes Orçamentárias, compreendendo as metas e as prioridades da Administração Pública;
b) o Plano Plurianual;
c) o Orçamento Plurianual de Investimentos;
d) a Lei Orçamentária Anual, englobando o orçamento fiscal, de investimentos das empresas e da seguridade;
e) a Lei de Responsabilidade Fiscal.

16. **Na forma constitucional, a elaboração da Lei Orçamentária Anual será orientada pela:**
a) unidade, clareza e anualidade;
b) programação, universalidade e clareza;
c) planejamento, programação e controle;
d) unidade, universalidade e anualidade;
e) participação, clareza e unidade.

17. (Analista de Orçamento – MPU/2004) No que diz respeito à Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), não se pode afirmar que:

a) orienta a elaboração da Lei Orçamentária Anual (LOA), bem como sua execução.
b) estabelece diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública para programas de duração continuada, sendo componente básico de planejamento estratégico governamental;
c) compreende as metas e prioridades da administração, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subseqüente;
d) dispõe sobre as alterações na legislação tributária;
e) estabelece a política de aplicação das agências oficiais de fomento.

18. (Analista Judiciário – TRF/2001) A inclusão de dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa na Lei Orçamentária Anual fere o princípio orçamentário da(o):

a) não-afetação da receita;
b) unidade;
c) anualidade;
d) exclusividade;
e) orçamento bruto.

19. (Analista Judiciário – TRT/2001) O princípio da não-afetação da receita, nos termos da Constituição Federal, veda vinculação:

a) da receita orçamentária em geral;
b) dos tributos em geral;
c) dos impostos, das taxas e das contribuições de melhoria;
d) dos impostos e das taxas;
e) dos impostos.

20. (Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2000) Acerca do Plano Plurianual, é correto afirmar tratar-se de uma lei de periodicidade:

a) quadrienal, sendo suas macro orientações de caráter indicativo para o setor público e mandatório para o setor privado;
b) anual, sendo suas macro orientações de caráter indicativo para os setores público e privado;
c) quadrienal, sendo suas macro orientações de caráter indicativo para os setores público e privado;
d) anual, sendo suas macro orientações de caráter mandatório para o setor público e indicativo para o setor privado;
e) quadrienal, sendo suas macro orientações de caráter mandatório para o setor público e indicativo para o setor privado.

21. É vedada a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos sobre produtos industrializados e sobre a renda para o Fundo de Participação dos Estados e dos Municípios e para manutenção e desenvolvimento:

a) dos transportes;
b) do esporte;
c) do ensino e saúde;
d) da previdência;
e) da administração.

22. (TCE/RJ) A prescrição legal de que a lei orçamentária deve conter todas as receitas, inclusive as de operações de crédito autorizadas em lei, consubstancia o princípio orçamentário da:

a) unidade;
b) especificação;
c) universalidade;
d) anualidade;
e) clareza.

23. (SMF/RJ) O princípio da não-afetação das receitas visa a:

a) disciplinar o comprometimento de receitas com operações de crédito;
b) equilibrar o orçamento;
c) impedir que receitas da seguridade social sejam utilizadas no orçamento fiscal;
d) coibir a vinculação de itens de receitas a despesas específicas;
e) impedir a especificação de receitas na LDO.

24. (SUSEP) Os princípios orçamentários adotados no Brasil seguem os conceitos de Planejamento e Orçamento por Programas, contidos no *Manual de Orçamento por Programas,* da ONU, sendo alguns deles erigidos como princípios constitucionais. Esses desdobram-se em princípios orçamentários gerais e específicos. Assinale o princípio orçamentário NÃO classificável como geral.

a) Exclusividade.
b) Universalidade.
c) Oportunidade.
d) Anualidade.
e) Unidade.

25. (TRF) O Professor Lino Martins, em *Contabilidade Governamental*, ao apresentar as características dos orçamentos públicos, para fins de Estado, afirma que "o aspecto que diz respeito a sua característica de Plano de Governo ou Programa de Ação do grupo ou facção que detém o poder" é:

a) social;
b) político;
c) jurídico;
d) financeiro;
e) econômico.

26. (TCE/RJ) O princípio pelo qual as receitas e despesas devem ser autorizadas em parcelas discriminadas e não-englobadas, ou seja, as receitas e despesas devem ser classificadas com um nível de detalhamento tal que facilite a análise por parte das pessoas, denomina-se:

a) exclusividade;
b) unidade;
c) especificação ou especialização;
d) equilíbrio;
e) orçamento bruto;

27. (TCE) A Constituição Federal de 1988, no art. 165, deu tratamento preciso ao princípio da universalidade quando instituiu a Lei:

a) de Meios;
b) das Diretrizes Orçamentárias;
c) dos Planos Plurianuais;
d) do Orçamento Anual;
e) de Responsabilidade Fiscal.

28. (Analista de Planejamento e Orçamento – MPOG/2003) No que diz respeito ao orçamento base zero, assinale a única opção incorreta.

a) O orçamento base zero é um processo operacional de planejamento e orçamento que exige de cada administrador a fundamentação da necessidade dos recursos totais solicitados, e, em detalhes, lhe transfere o ônus da prova, a fim de que ele justifique a despesa.
b) O processo de orçamento base zero baseia-se na preparação de pacotes de decisão.
c) Um pacote de decisão é a identificação de uma função ou operação distinta numa forma de avaliação e comparação com outras funções.
d) Em pacote de decisão deverá ser preparado no nível de esforço máximo, corrente e de expansão.
e) Os pacotes de decisão serão submetidos ao Colégio de Decisão, que é o nível organizacional que os classifica.

29. (TCE) O princípio orçamentário que veda a vinculação de impostos, salvo as exceções constitucionais, a determinado órgão, fundo ou despesa denomina-se:

a) não-afetação da receita;
b) exclusividade;
c) legalidade da tributação;
d) especificação;
e) universalidade.

30. (TCE) O exercício financeiro nas entidades de direito público vai de:

a) 02/01 a 31/12;
b) 01/01 a 31/12, com período adicional de dois meses para a despesa;
c) 01/01 a 31/12;
d) 02/01 a 31/12, com período adicional de um mês para as receitas;
e) 01/01 a 15/12.

31. (TCE) O art. 165, § 3º, da Constituição Federal de 1988 diz que "o executivo publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária". Este artigo corresponde ao princípio orçamentário da:

a) exclusividade;
b) periodicidade;
c) publicidade;
d) discriminação;
e) universalidade.

32. (Auditor – TCE/ES/2001) A Lei Orçamentária Anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, exceto quanto à:

a) abertura prévia de créditos especiais;
b) autorização para dotações extraordinárias;
c) autorização para criação de cargos públicos;
d) autorização para instituição de empréstimos compulsórios;
e) autorização para abertura de créditos suplementares.

33. **(TCE/PI/2001) Os princípios orçamentários são uma coleção de regras que têm por finalidade aumentar a coerência e efetividade do orçamento público. Indique, nas opções a seguir, qual princípio estabelece que o orçamento deve conter todas as receitas e despesas do Estado.**
a) Exclusividade.
b) Equilíbrio.
c) Universalidade.
d) Anualidade.
e) Publicidade.

34. **(Fiscal-DF/2001) A Lei nº 4.320/64, ao estabelecer que, em caso de déficit, a Lei do Orçamento indicará as fontes de recursos que o Poder Executivo fica autorizado a utilizar para atender a sua cobertura, teve em conta o princípio:**
a) da anualidade.
b) do orçamento bruto.
c) do equilíbrio.
d) da unidade.
e) da discriminação ou especialização.

35. **(APO/MPOG/2001) O planejamento no orçamento-programa envolve várias etapas. Identifique a opção que não é pertinente ao planejamento no orçamento-programa.**
a) Estabelecimento de prioridades.
b) Identificação das metas.
c) Computação dos custos de programas alternativos.
d) Mensuração dos benefícios de programas alternativos.
e) Escolha da alternativa que maximiza o custo e que se converte em um programa.

36. **(APO/MPOG/2001) Identifique, entre as opções a seguir, a definição correta de Orçamento-Programa "Base Zero".**
a) É o orçamento onde são identificadas as metas ou os objetivos a serem mensurados.
b) É o orçamento onde não existem direitos adquiridos sobre as verbas anteriormente outorgadas.
c) É o orçamento que introduz um instrumento consistente de análise para todos os níveis de governo.
d) É o orçamento que permite verificar através de programas definidos também os elementos de custo de um programa.
e) É aquele que apresenta os propósitos, os objetivos e as metas para as quais a Administração Pública solicita dotações necessárias.

37. **(TFC/SFC/2000) Qual das opções a seguir não representa um dos princípios jurídicos dos orçamentos públicos?**
a) Unidade.
b) Anualidade.
c) Universalidade.
d) Anterioridade.
e) Exclusividade.

38. (PFN/1997) O princípio orçamentário da exclusividade significa que:

a) somente certos tributos podem ser instituídos pela lei orçamentária;
b) unicamente a lei pode autorizar a realização de gastos por parte do Poder Público;
c) exclusivamente contribuições podem ser criadas pela lei orçamentária;
d) somente matéria de natureza financeira pode estar contida na lei orçamentária;
e) somente é permitido que receitas patrimoniais estejam fora do orçamento.

39. (AGU/1999) Os recursos que ficarem sem despesas correspondentes:

a) não poderão ser utilizados;
b) não poderão ser utilizados no mesmo exercício;
c) poderão ser utilizados, mediante lei, no exercício seguinte;
d) poderão ser utilizados mediante autorização legal;
e) poderão ser utilizados independente de autorização legal.

40. (Analista – CVM/2000) Como conjunto de normas legais que disciplinam as finanças do Estado, o Direito Financeiro é compreensivo de toda a regulamentação sobre as seguintes atividades, exceto:

a) receitas e despesas;
b) processo trabalhista;
c) orçamentos;
d) processo fiscal;
e) créditos.

41. (Analista – CVM/2000) Como conjunto de procedimentos técnicos, o orçamento-programa permite arrolar, de modo integrado e racional, objetivos, metas, recursos e estruturas de execução. Todavia, de sua leitura não é possível identificar:

a) os órgãos responsáveis pelo controle;
b) as modalidades de licitação a serem realizadas;
c) os resultados esperados;
d) os órgãos responsáveis pela execução;
e) as ações em que os recursos serão gastos.

42. (Contador – UFRJ/2002) As etapas de elaboração do orçamento, onde são fixadas as metas de arrecadação, bem como os incrementos nas despesas, estão representadas pelo instrumento de planejamento denominado:

a) Plano Plurianual;
b) Lei do Orçamento Anual;
c) Plano de Investimento;
d) Diretrizes Orçamentárias;
e) Planejamento Operacional.

43. (Analista Judiciário – TRF/2001) São princípios orçamentários, EXCETO:

a) unidade e orçamento bruto;
b) universalidade e exclusividade;
c) unidade e universalidade;
d) equilíbrio e continuidade;
e) equilíbrio e programação.

44. (TRE/2001) As despesas relativas ao pagamento de inativos e pensionistas compõem o orçamento:

a) atuarial;
b) fiscal;
c) de seguridade social;
d) funcional;
e) empresarial.

45. (TRE/2001) Os objetivos, diretrizes e metas da Administração Pública são estabelecidos:

a) no Orçamento Anual;
b) no Plano Plurianual;
c) na Lei de Diretrizes Orçamentárias;
d) no Planejamento Estratégico;
e) na Lei de Responsabilidade Fiscal.

46. (Analista de Planejamento e Orçamento – MPOG/2003) Identifique qual opção não é um atributo básico dos Programas de Gestão de Políticas Públicas, no Orçamento de 2003 do Governo Federal.

a) Denominação.
b) Objetivo.
c) Indicador(es).
d) Órgão(s) e unidades orçamentárias.
e) Unidade responsável pelo programa.

Nas questões 47 a 50, por serem formuladas pela UnB (Universidade de Brasília) ou ao seu estilo, analise as assertivas e marque certo (C) ou errado (E).

47. (Consultor de Orçamentos – Senado Federal/96) A propósito dos fundamentos históricos dos orçamentos públicos, julgue os itens seguintes.

a) O art. 12 da famosa Magna Carta, outorgada em 1215, que determinou, na Inglaterra medieval, que nenhum tributo seria instituído no reino sem a concordância do Conselho Comum, pode ser considerado o embrião do orçamento público.
b) No Brasil, foi na Constituição Imperial de 1824 que ficaram consignadas as primeiras exigências no sentido da elaboração dos orçamentos formais.
c) No Brasil, a Constituição de 1891 determinou que a elaboração do orçamento passasse a ser função privativa do Congresso Nacional, assim como a tomada de contas do Poder Executivo.
d) Por ato do Congresso Nacional brasileiro, em 1922, foi baixado o Código de Contabilidade da União, que constituiu uma importante conquista técnica.
e) A Constituição brasileira de 1934 impôs grandes limitações ao poder de emendar o orçamento para a grande parte dos legisladores, concentrando esse trabalho em uma comissão parlamentar mista.

48. (Consultor de Orçamentos – Senado Federal/96) No que diz respeito à evolução conceitual do orçamento público, julgue os itens a seguir.

a) De uma peça eminentemente contábil, o orçamento público passou a caracterizar-se por uma multiplicidade de aspectos, tais como: político, jurídico, econômico, financeiro e administrativo.
b) A função principal dos orçamentos tradicionais foi a de possibilitar aos órgãos de representação um controle político sobre os executivos.
c) Os orçamentos públicos modernos têm como principal função ser um instrumento da administração para atingir objetivos e metas previamente estabelecidos.
d) Em fases econômicas expansionistas, o papel mais importante a ser cumprido pelos orçamentos públicos modernos é o de instrumento de controle econômico das finanças do Estado.
e) A partir da década de 30, os orçamentos públicos passaram a ser sistematicamente utilizados como instrumento de política fiscal do governo, visando preponderantemente à estabilização da economia.

49. (Consultor de Orçamentos – Senado Federal/96) Ainda acerca da história das disposições constitucionais sobre os orçamentos públicos, julgue os itens seguintes.

a) Durante a vigência da Constituição Federal de 1937, a proposta orçamentária era elaborada por um departamento administrativo ligado à Presidência da República, sem qualquer atribuição constitucional específica prevista para a Câmara dos Deputados e para o Conselho Federal.

b) Com a promulgação da Constituição Federal de 1946, o orçamento voltou a ser do tipo misto, com proposta de iniciativa do Presidente da República, e, posteriormente, votada e discutida pelo Poder Legislativo.

c) A Constituição Federal de 1967 retirou as prerrogativas do Poder Legislativo quanto à iniciativa de leis que aumentassem despesas, mantendo, no entanto, a possibilidade de os legisladores elaborarem emendas ao projeto de lei do orçamento.

d) A Emenda Constitucional nº 1, de 17/10/1969, que alterou em muitos aspectos a Constituição de 1967, manteve, no entanto, os dispositivos que limitavam a capacidade do Poder Legislativo.

e) A Constituição Federal de 1988 fez com que o orçamento retornasse ao tipo legislativo, tal qual o modelo utilizado na Constituição de 1934.

50. (Consultor de Orçamentos – Senado Federal/96) A respeito dos princípios orçamentários estabelecidos pela Constituição Federal de 1988, julgue os itens a seguir.

a) O princípio da unidade é flagrantemente desobedecido, haja vista a existência de múltiplos orçamentos elaborados de forma independente, como o orçamento monetário.

b) A não-inclusão do orçamento das receitas e despesas operacionais das empresas estatais representa desobediência incontestável ao princípio da universalidade.

c) No orçamento fiscal brasileiro, podem ser efetuadas algumas deduções nas receitas e despesas, em função de sua transferência a outros órgãos.

d) A existência do orçamento plurianual de investimentos não fere o princípio da anualidade.

e) No Brasil, a anualidade do orçamento não foi consagrada nos dispositivos constitucionais, fazendo parte somente do texto da Lei nº 4.320/64.

Capítulo 3

Sistema Federal de Planejamento e Orçamento

3.1. INTRODUÇÃO

Vimos que a lei orçamentária constitui-se num instrumento de planejamento das ações que o governo pretende realizar, o que torna a elaboração desse planejamento de forma equilibrada um processo complexo, pois consiste em conciliar interesses das mais diversas origens com o limite possível, definido pela previsão das receitas a serem arrecadadas.

Visando à elaboração desse complexo planejamento de ações a serem realizadas, que ensejará na arrecadação de recursos para fazer frente às despesas a serem executadas, existe um conjunto de órgãos que contribuem em diversas escalas, no planejamento e integração dessas ações.

Neste capítulo, portanto, serão apresentados os órgãos que compõem a estrutura federal de orçamento, no intuito de apresentarmos principalmente os órgãos responsáveis pelo fluxo de descentralização dos recursos orçamentários e financeiros, realizados por intermédio de uma programação anual, para que as ações planejadas possam efetivamente se realizar pelos diversos órgãos que integram a estrutura administrativa do Governo.

3.2. ÓRGÃOS E ATRIBUIÇÕES

No conjunto de órgãos e entidades que compõem a estrutura administrativa do Governo, responsáveis pela execução do orçamento, podemos dizer que são classificadas basicamente em dois grandes grupos.

3.2.1. Unidade Orçamentária

Constitui o agrupamento de serviços subordinados ao mesmo órgão ou repartição a que serão consignadas dotações próprias para realização de seus programas de trabalho.

A repartição da Administração Direta a que o Orçamento da União ou, mais especificamente, o Quadro de Detalhamento da Despesa – QDD, consiga dotações específicas para a realização de seus programas de trabalho, essa repartição exerce o poder de disposição (IN/STN nº 2, de 08 de julho de 1987).

3.2.2. Unidade Administrativa

A repartição pública da Administração Direta não contemplada nominalmente no Orçamento estruturada para exercer administração própria, possui competência para realizar atos de gestão de bens da União e de terceiros, e à qual foi concedida autonomia ou semi-autonomia administrativa. Depende de Destaques ou provisões para executar seus programas de trabalho.

3.2.3. Órgãos do Sistema Federal

As atividades de Planejamento e de Orçamento da Administração Pública Federal direta, indireta e fundacional, são estruturadas por meio dos seguintes órgãos:

- **órgão central**: Ministério do Planejamento, Orçamento, e Gestão;
- **órgãos setoriais:** Sub-secretaria de Planejamento e Orçamento dos Ministérios civis e órgãos equivalentes dos Comandos Militares;
- **órgãos seccionais**: unidades que, em cada entidade da Administração Federal, realizam as funções de planejamento.

Integram os Sistemas de Planejamento e de Orçamento da Administração Pública Federal:

- o Conselho Federal de Planejamento e Orçamento;
- o Conselho de Coordenação e Controle das Empresas Estatais;
- a Secretaria de Planejamento e Avaliação;
- a Secretaria de Orçamento Federal;
- a Secretaria de Coordenação e Controle das Empresas Estatais;
- o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada;
- na qualidade de órgãos setoriais, as unidades de planejamento e orçamento dos Ministérios Civis, Comandos Militares e órgãos da Presidência da República;
- na qualidade de órgãos seccionais, as unidades de planejamento e orçamento das entidades da Administração Pública Federal indireta e fundacional, respeitada a vinculação ao respectivo órgão da Administração Direta.

Os órgãos setoriais e seccionais integrantes dos Sistemas de Planejamento e de Orçamento ficam sujeitos à supervisão, orientação e coordenação técnicas do órgão central.

Consideram-se empresas estatais as empresas públicas, sociedades de economia mista, suas subsidiárias e controladas, e demais empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto.

Subordinam-se tecnicamente à Secretaria de Coordenação e Controle das Empresas Estatais os representantes da União nos conselhos de administração nas empresas referidas no parágrafo anterior. Dentre os membros do conselho de administração das empresas estatais, inclusive as criadas por lei especial, haverá um representante indicado pelo Ministro do Planejamento, Orçamento e Gestão.

Sem prejuízo das competências constitucionais e legais de outros poderes e órgãos da Administração Pública Federal, os órgãos integrantes dos Sistemas de Planejamento e de Orçamento realizarão o acompanhamento e a avaliação dos planos, programas e ações do Governo Federal, como parte do processo de avaliação da gestão de recursos públicos, regulamentada pelo Poder Executivo.

3.2.4. Atribuições do Órgão Central de Orçamento

- Preparar instruções para elaboração das propostas orçamentárias.
- Orientar e coordenar as atividades dos órgãos setoriais.
- Analisar e consolidar as propostas orçamentárias dos órgãos setoriais, elaborando a proposta da União.
- Elaborar o programa de trabalho da União.
- Acompanhar o cumprimento do programa de trabalho e realizar a avaliação físico-financeira dos projetos e atividades.
- Disciplinar os critérios da execução orçamentária.

3.2.5. Atribuições do Órgão Setorial de Orçamento

- Preparar instruções para elaboração das propostas orçamentárias setoriais (caso necessário).
- Orientar e coordenar as atividades dos órgãos seccionais.
- Analisar e consolidar as propostas orçamentárias dos órgãos seccionais, elaborando a proposta do Ministério.
- Elaborar o programa de trabalho do Ministério.

- Acompanhar o cumprimento do programa de trabalho e realizar a avaliação físico-financeira dos projetos e atividades do Ministério.
- Elaborar e controlar a programação de desembolso.
- Disciplinar os critérios de execução orçamentárias do órgão central.

VER PASCOAL P 43/37 E 108 DESSE

3.3. PROCESSO DE PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO

O processo orçamentário caracteriza-se pelas etapas que compõem o ciclo orçamentário brasileiro, consistindo em: planejamento, aprovação, execução e controle. Neste capítulo estudaremos as etapas de **planejamento** e **aprovação**, ficando as demais etapas do ciclo orçamentário. (ver capítulo 11 desta Unidade 2)

3.3.1. Planejamento

Entendido como um processo racional para definir objetivos e determinar os meios para alcançá-los, o processo de planejamento, que deve ser anterior à realização do empreendimento e pressupõe o atendimento das seguintes características:

- diagnóstico da situação existente;
- identificação das necessidades de bens e serviços;
- definição clara dos objetivos para a ação;
- discriminação e quantificação de metas e seus custos;
- avaliação dos resultados obtidos;
- trabalho integrado.

Assim, até a elaboração final das Leis do Plano Plurianual, das Diretrizes Orçamentárias e do Orçamento Anual, várias etapas e decisões são tomadas, considerando os recursos disponíveis e os programas de governo definidos segundo as orientações e diretrizes estratégicas definidas no plano de governo apresentado à população.

Acredita-se que a etapa mais importante do processo orçamentário seja a fase do planejamento, na qual são obtidos, identificados e revisados os dados econômicos necessários ao estudo de viabilidade para definição das diretrizes, macro objetivos e programas que irão fundamentar os instrumentos de orçamento.

3.3.2. Elaboração da proposta

A elaboração da proposta das Leis do Plano Plurianual, das Diretrizes Orçamentárias e do Orçamento Anual, segundo as determinações já estudadas no capítulo anterior, são de iniciativa do chefe do Poder Executivo, e decorre de prévio levantamento e estudo dos dados obtidos dos diversos órgãos e entidades que compõem os três Poderes, visando à consecução dos objetivos almejados a serem

programados. A estrutura adotada para processar as diversas etapas que integram a fase do planejamento e, conseqüentemente, a elaboração da proposta a ser encaminhada ao Poder Legislativo, visando ao início da fase da aprovação, no governo federal, corresponde à apresentada a seguir.

- **Órgão Central**

Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão.

- **Órgãos Setoriais**

Subsecretaria de Planejamento e Orçamento dos ministérios civis e órgãos equivalentes dos Comandos Militares.

- **Órgãos Seccionais**

Unidades que, em cada entidade da Administração Federal, realizam as funções de planejamento.

3.3.2.1. Etapas da elaboração da proposta

Considerando as várias etapas e decisões tomadas, necessárias ao estudo de viabilidade para definição das diretrizes, dos macro objetivos e programas que irão fundamentar os instrumentos de orçamento, prevendo, avaliando e confrontando as receitas e despesas que irão compor o instrumento orçamentário, visando à realização de gastos futuros, observamos que, para atingir a fase de envio ao Poder Legislativo, a proposta orçamentária percorre as seguintes etapas, conforme nos ensina Silva (2003, p.67).

ETAPA	ATIVIDADE A REALIZAR
1. Preliminar	• Fixação das diretrizes e normas globais. • Projeções e prognósticos.
2. Inicial	• Preparo das normas e instruções. • Encaminhamento às unidades operacionais.
3. Intermediária	• Indicação, pelas unidades operacionais, dos programas de trabalho a serem desenvolvidos, discriminando: funções, subfunções, programas, projetos, atividades e operações especiais; códigos de despesa e fonte de recursos. • Consolidação das propostas parciais do orçamento ao nível de cada órgão (Ministério ou Secretaria de Estado ou de Município).
4. Final	• Consolidação das propostas setoriais. • Formulação da proposta geral de orçamento. • Aprovação da proposta geral pelo chefe do Poder Executivo. • Envio ao Legislativo.

Fonte: adaptado de SILVA. *Contabilidade Governamental*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

3.4. PROCESSO LEGISLATIVO

O processo legislativo orçamentário brasileiro consiste em **processo legislativo *especial***, compreendendo as fases e respectivas operações, conforme determina a nossa lei maior, apresentadas a seguir.

3.4.1. Iniciativa

De acordo com o previsto no art. 165 da CF/88, as Leis do Plano Plurianual, das Diretrizes Orçamentárias e do Orçamento Anual são de iniciativa do Poder Executivo, caracterizando, dessa forma, a responsabilidade do chefe desse Poder pela apresentação dos projetos de lei, ao Poder Legislativo, conforme disposto nos arts. 84, XXIII, 61, § 1º, II, *b*, 85, II e VI e 166, § 6º, da CF/88. No Brasil, diz-se que a lei orçamentária é de iniciativa vinculada, uma vez que, embora a competência pela iniciativa seja do titular do Poder Executivo, o mesmo está obrigado ao prazo determinado em legislação.

Caso o titular da iniciativa não exerça ou deixe de cumprir o prazo determinado pela Constituição Federal, Estadual ou Leis Orgânicas Municipais, que poderão estabelecer prazos específicos, tendo por base o definido na própria Constituição Federal, ocorrerá o crime de responsabilidade, conforme definido na legislação – Presidente e Governador: Lei nº 1.079/1950; e Prefeitos: Decreto-lei nº 201/1967.

3.4.2. Prazos

Caberá a uma lei complementar dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do Plano Plurianual, da Lei de Diretrizes Orçamentárias e da Lei Orçamentária Anual (art. 165, § 9º, I, da CF/88). O que ocorre é que essa lei complementar, pelo menos até o encerramento desta edição, ainda não havia sido editada. Assim, a União, os Estados e os Municípios que não estabeleceram prazos específicos continuam seguindo o disposto no art. 35, § 2º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da CF/88, que determina os prazos a seguir:

PROJETO	PRAZO DE ENVIO PELO PODER EXECUTIVO AO LEGISLATIVO	PRAZO DE DEVOLUÇÃO PELO PODER LEGISLATIVO AO PODER EXECUTIVO	FUND. LEGAL
PPA	4 meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro do mandato (31 de agosto).	Até o encerramento do segundo período da sessão Legislativa (15 de dezembro), do exercício em que for encaminhado.	art. 35, § 2º, do ADCT.
LDO	8 meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro (15 de abril).	Até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa (30 de junho).	art. 35, § 2º, do ADCT.
LOA	4 meses antes do encerramento do exercício financeiro (31 de agosto).	Até o encerramento da sessão Legislativa (15 de dezembro), do exercício em que for encaminhado.	art. 35, § 2º, do ADCT.

Fonte: Constituição Federal de 1988.

3.4.3. Não-envio e não-devolução dos Projetos

Se o Poder Executivo não enviar no prazo a sua proposta para apreciação, caberá ao Poder Legislativo proceder a apreciação, como se proposta fosse, da Lei do Orçamento vigente, conforme previsto no art. 32 da Lei nº 4.320/64, a seguir:

Art. 32. Se não receber a proposta orçamentária no prazo fixado nas Constituições ou nas Leis Orgânicas dos Municípios, o Poder legislativo considerará como proposta a Lei do Orçamento vigente.

Por sua vez, apesar de não estar previsto em legislação, entende a doutrina que, se o Poder Legislativo não devolver o projeto de lei aprovado para sanção do Chefe do Poder Executivo até o dia 31 de dezembro, tendo este cumprido os prazos estabelecidos na Constituição, caberá, por **princípio de simetria**,[34] a promulgação por parte do Poder Executivo, tal como o enviou ao Legislativo, ignorando eventuais emendas aprovadas ou em discussão. Cabe ressaltar, no entanto, que, na prática, isso não vinha ocorrendo.

3.4.4. Apreciação pelo Poder Legislativo

Enviados pelo Poder Executivo, nos prazos estabelecidos, os projetos de lei relativos ao Plano Plurianual, às diretrizes orçamentárias, ao orçamento anual e aos créditos adicionais serão apreciados pelas duas Casas do Congresso Nacional, na forma do regimento comum (art. 166, da CF/88).

Essa fase do processo, portanto, consiste na etapa destinada ao debate em plenário, conhecida, também, por fase de discussão, sendo subdividida nas seguintes etapas: proposição de emendas; voto do relator; redação final e votação em plenário.

3.4.5. Comissão de apreciação

No caso da União, caberá a uma Comissão[35] Mista permanente, formada por oitenta e quatro membros efetivos e suplentes de igual número no Congresso Nacional. Composta por vinte e um senadores e sessenta e três deputados, que irão:

- examinar e emitir parecer sobre os projetos relativos ao Plano Plurianual, às diretrizes orçamentárias, ao orçamento anual e dos créditos adicionais (suplementares e especiais), e ainda, sobre as contas apresentadas anualmente pelo Presidente da República;

---

[34] HARADA, Kiyoshi. Direito Financeiro e Tributário. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

[35] A tramitação dos projetos e demais atribuições da Comissão Mista estão definidas na Resolução nº 2, de 14 de setembro de 1995, do Congresso Nacional.

- examinar e emitir parecer sobre os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos na Constituição e exercer o acompanhamento e a fiscalização orçamentária, sem prejuízo da atuação das demais Comissões do Congresso Nacional e de suas Casas.

As Comissões do Congresso Nacional e de suas Casas são criadas de acordo com o previsto no art. 58 da CF/88, podendo ser permanentes e temporárias, constituídas na forma e com as atribuições previstas no respectivo regimento ou ato de que resultar sua criação, e em razão da matéria de sua competência, cabe:

I. discutir e votar projeto de lei que dispensar, na forma do regimento, a competência do plenário, salvo se houver recurso de um décimo dos membros da Casa;
II. realizar audiências públicas com entidades da sociedade civil;
III. convocar Ministros de Estado para prestar informações sobre assuntos inerentes a suas atribuições;
IV. receber petições, reclamações, representações ou queixas de qualquer pessoa contra atos ou omissões das autoridades ou entidades públicas;
V. solicitar depoimento de qualquer autoridade ou cidadão;
VI. apreciar programas de obras, planos nacionais, regionais e setoriais de desenvolvimento e sobre eles emitir parecer.

Nos Estados, compete às Assembléias Legislativas, e, nos Municípios, às Câmaras de Vereadores, a apreciação dos projetos, sendo geralmente formada uma Comissão Permanente de Orçamento e Finanças, com as atribuições e competências definidas em suas legislações e regimentos próprios.

3.4.6. Apresentação de emendas

As emendas serão apresentadas na Comissão Mista, que sobre elas emitirá parecer, e apreciadas, na forma regimental, pelo Plenário das duas Casas do Congresso Nacional (art. 166 da CF/88).

Quanto ao projeto de Lei do Orçamento Anual ou aos projetos que o modifiquem as emendas, só podem ser aprovadas caso:

I – sejam compatíveis com o Plano Plurianual e com a Lei de Diretrizes Orçamentárias;

II – indiquem os recursos necessários, admitidos apenas os provenientes de anulação de despesa, que não incidam sobre:

a) dotações para pessoal e seus encargos;

b) serviço da dívida;
c) transferências tributárias constitucionais para Estados, Municípios e Distrito Federal; ou

III – podendo, ainda, estar relacionadas:
a) com a correção de erros ou omissões de ordem técnica e legal comprovadas, possibilitando aos parlamentares a apresentação de emendas ao projeto da LOA, no caso de reestimativa da receita (art. 12, § 1º, da LRF).
b) com os dispositivos do texto do projeto de lei, visando a dar maior clareza e precisão ao texto da lei, conhecidas como emendas de redação.

Cabe ressaltar, que **as emendas ao projeto de lei de diretrizes orçamentárias não poderão ser aprovadas quando incompatíveis com o Plano Plurianual.** (art. 166, § 4º, da CF/88).

3.4.7. Mensagem modificativa

No caso da União, o Presidente da República poderá enviar mensagem ao Congresso Nacional para propor modificação ou retificação aos projetos relativos ao Plano Plurianual, às diretrizes orçamentárias, ao orçamento anual e dos créditos adicionais (suplementares e especiais), **enquanto não iniciada a votação**, na Comissão Mista, da parte que se pretende modificar.

3.4.8. Aplicação do Processo Legislativo Comum

Conforme mencionamos anteriormente, o processo legislativo orçamentário é considerado um processo legislativo especial; no entanto, atendidas as regras ou preceitos especiais, aplicam-se aos projetos que tratam de matéria orçamentária, no que não contrariar o disposto no processo legislativo especial (art. 166 da CF/88), as demais normas relativas ao processo legislativo comum, definidas no art. 66 da CF/88, a seguir apresentado.

- Sanção

Uma vez aprovado no Legislativo, será necessária a aquiescência do titular do Poder Executivo ao projeto de lei aprovado. Assim, o titular do Poder Executivo somente sancionará o projeto se estiver de acordo com o mesmo, conforme determina o art. 66 da CF/88: "a Casa na qual tenha sido concluída a votação enviará o projeto de lei ao Presidente da República, que, aquiescendo, o sancionará".

- **Veto**

Caso o titular do Poder Executivo não esteja de acordo com o projeto de lei aprovado pelo Legislativo, poderá vetá-lo total ou parcialmente, conforme disposto no art. 66 da CF/88, por intermédio dos parágrafos a seguir transcritos:

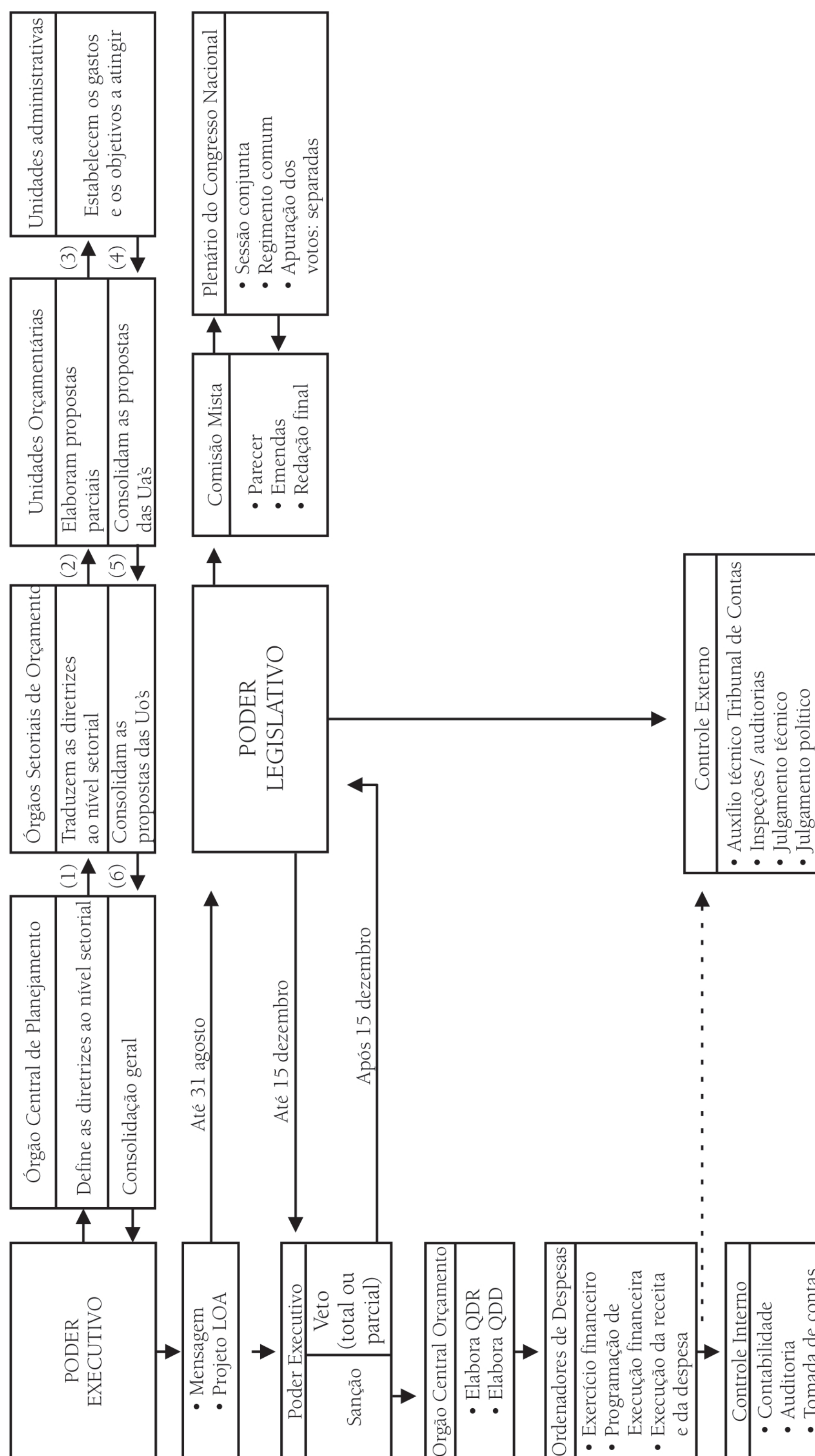
> § 1º. Se o Presidente da República considerar o projeto, no todo ou em parte, inconstitucional ou contrário ao interesse público, vetá-lo-á total ou parcialmente, no prazo de quinze dias úteis, contados da data do recebimento, e comunicará, dentro de quarenta e oito horas, ao Presidente do Senado Federal os motivos do veto.
> § 2º. O veto parcial somente abrangerá texto integral de artigo, de parágrafo, de inciso ou de alínea.
> § 3º. Decorrido o prazo de quinze dias, o silêncio do Presidente da República importará sanção.
> § 4º. O veto será apreciado em sessão conjunta, dentro de trinta dias a contar de seu recebimento, só podendo ser rejeitado pelo voto da maioria absoluta dos Deputados e Senadores, em escrutínio secreto.
> § 5º. Se o veto não for mantido, será o projeto enviado, para promulgação, ao Presidente da República.
> § 6º. Esgotado sem deliberação o prazo estabelecido no § 4º, o veto será colocado na ordem do dia da sessão imediata, sobrestadas as demais proposições, até sua votação final, ressalvadas as matérias de que trata o art. 62, parágrafo único (medidas provisórias).
> § 7º. Se a Lei não for promulgada dentro de quarenta e oito horas pelo Presidente da República, nos casos dos §§ 3º e 5º o Presidente do Senado a promulgará, e, se este não o fizer em igual prazo, caberá ao Vice-Presidente do Senado fazê-lo.

- **Promulgação**

A promulgação consiste no atestado da existência de uma lei. É, portanto, um ato declaratório, demonstra que a lei é executável, ou seja, quando o titular do Poder Executivo aquiesce com o projeto de lei, também o está **promulgando**, pois o ato de sancionar já imprime caráter de executoriedade à lei, restando, no entanto, para que possa ter eficácia e se tornar obrigatória, o ato de publicação.

- **Publicação**

Apesar de acabada, a lei, para se tornar executável e obrigatória, necessita de publicação no órgão da imprensa oficial da esfera governamental interessada (**Diário Oficial**). A publicação consiste no atestado de conhecimento de que uma Lei nova está em vigor. Ao contrário da promulgação, que revela a executoriedade de uma lei, a publicação impõe a sua obrigatoriedade, pois, com a promulgação, a lei existia mas não obrigava o seu cumprimento; após a sua publicação ela se torna obrigatória, não podendo ser alegado o seu desconhecimento (Lei de Introdução ao Código Civil).


ESTRUTURA DO PROCESSO ORÇAMENTÁRIO
Unidades administrativas
Estabelecem os gastos e os objetivos a atingir
(3)
(4)
Unidades Orçamentárias
Elaboram propostas parciais
Consolidam as propostas das Ua's
(2)
(5)
Órgãos Setoriais de Orçamento
Traduzem as diretrizes ao nível setorial
Consolidam as propostas das Uo's
(1)
(6)
Órgão Central de Planejamento
Define as diretrizes ao nível setorial
Consolidação geral
PODER EXECUTIVO
Plenário do Congresso Nacional
• Sessão conjunta
• Regimento comum
• Apuração dos votos: separadas
Comisão Mista
• Parecer
• Emendas
• Redação final
PODER LEGISLATIVO
Até 31 agosto
Até 15 dezembro
Após 15 dezembro
Controle Externo
• Auxílio técnico Tribunal de Contas
• Inspeções / auditorias
• Julgamento técnico
• Julgamento político
• Mensagem
• Projeto LOA
Poder Executivo
Sanção
Veto (total ou parcial)
Órgão Central Orçamento
• Elabora QDR
• Elabora QDD
Ordenadores de Despesas
• Exercício financeiro
• Programação de Execução financeira
• Execução da receita e da despesa
Controle Interno
• Contabilidade
• Auditoria
• Tomada de contas

Capítulo 4

Crédito Orçamentário e Adicional

4.1. INTRODUÇÃO

Vimos que a elaboração da Lei Orçamentária Anual decorre de um planejamento adequado dos projetos e atividades que o governo pretende realizar para atender e satisfazer as necessidades coletivas.

O planejamento da lei orçamentária envolve a estimativa dos recursos financeiros necessários para realização dos projetos e atividades programadas. Assim, quando a lei é aprovada pelo Poder Legislativo, temos o surgimento da autorização para realização de gastos dos recursos públicos, de acordo com os montantes programados e que serão destinados a cada órgão segundo a sua finalidade. Essa autorização recebe o nome de crédito orçamentário (inicial ou ordinário).

Cabe ressaltar que, ao longo do exercício financeiro e no decorrer da execução do orçamento, podem ocorrer fatos novos ou imprevisíveis que ampliam ou reduzem as necessidades coletivas já planejadas, gerando com isso a necessidade de se retificar o orçamento em vigor. Esse mecanismo de retificação é viabilizado por intermédio da utilização dos chamados créditos adicionais.

4.2. CRÉDITO ORÇAMENTÁRIO

Consiste na autorização dada pelo Poder Legislativo ao Poder Executivo, mediante dotações orçamentárias aprovadas na Lei Orçamentária Anual que possibilitam a execução de programas, projetos, atividades e operações especiais, discriminados pelos órgãos e unidades orçamentárias e de acordo com a classificação institucional a ser estudada no próximo capítulo, concedendo ao ordenador de despesas o direito de gastar os recursos públicos destinados à sua unidade gestora, mediante a emissão de empenho, limitado ao valor autorizado.

É importante mencionar que crédito orçamentário não é dinheiro, e sim uma autorização para gastar, como se fosse um cartão de crédito, com o limite de gasto estabelecido na Lei Orçamentária Anual, concedido ao gestor para realizar os programas governamentais sob a sua responsabilidade de execução.

4.3. CRÉDITOS ADICIONAIS

Os créditos adicionais são utilizados como mecanismo de retificação do orçamento, consistindo em "autorizações de despesas não computadas ou insuficientemente dotadas na lei do orçamento" (art. 40 da Lei nº 4.320/64).

4.3.1. Classificação dos créditos adicionais

Os créditos adicionais foram classificados em três espécies, sendo utilizados em situações específicas, segundo a necessidade do agente e respeitando o previsto na legislação quanto à sua aplicabilidade, vigência, ao instrumento de autorização, aos recursos e forma de abertura. Os créditos adicionais, de acordo com o previsto no art. 41 da Lei nº 4.320/64, classificam-se em:

- **Créditos Suplementares**

Destinados a reforçar a dotação orçamentária que se tornou insuficiente durante a execução do orçamento e objetivam geralmente a correção de erros de orçamentação.

Créditos Especiais

Destinados a atender despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica. Sua ocorrência indica, geralmente, a existência de erros de planejamento.

- **Créditos Extraordinários**

Destinados somente ao atendimento de despesas imprevisíveis e urgentes, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública.

4.3.2. Vigência

Os créditos adicionais suplementares terão vigência adstrita ao exercício financeiro em que forem abertos, vedada a sua prorrogação. É importante ressaltar os casos de expressa disposição legal em contrário, quanto aos créditos especiais e extraordinários, conforme a previsão constitucional, apresentada a seguir:

Art. 167. São vedados:

(...)

§ 2º. Os créditos especiais e extraordinários terão vigência no exercício financeiro em que forem autorizados, salvo se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses daquele exercício, caso em que, reabertos nos limites de seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subseqüente.

(...)

4.3.3. Autorização para abertura

Todos os créditos adicionais são abertos por decreto do Poder Executivo. Cabe ressaltar, no entanto, que os créditos **especial e suplementar** dependem da prévia autorização legislativa e de indicação dos recursos disponíveis que sustentarão a abertura dos respectivos créditos. Quanto à autorização para abertura de crédito extraordinário, esclarecemos que, no caso da União, poderá ser feita, ainda, por meio de medidas provisórias (art. 62 da CF/88).

É importante mencionar que a autorização para abertura de crédito suplementar pode constar da própria Lei Orçamentária Anual, conforme previsto no art. 165, § 8º, da CF/88.

4.3.4. Incorporação ao Orçamento

O ato de abertura do crédito suplementar enseja que este deve ser adicionado ao montante autorizado à dotação orçamentária anual de acordo com a sua destinação. Quanto aos créditos especiais e extraordinários, esclarecemos que devem ser considerados separadamente.

4.3.5. Recursos para abertura

Conforme previsto na legislação, o ato que abrir crédito adicional deverá indicar a importância, a espécie do mesmo e a classificação da despesa. Ressaltamos, ainda, que a abertura dos créditos suplementares e especiais dependem da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa.

É importante mencionar, ainda, a vedação constitucional acerca da abertura de crédito suplementar ou especial, conforme a seguir:

Art. 167. São vedados:

(...)

V – a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes.

Assim, observa-se que a indicação de recursos financeiros disponíveis é condição obrigatória para justificar a abertura de créditos suplementares e especiais. Dessa forma, passaremos a analisar as possibilidades de indicação de recursos, conforme previsto no art. 43, § 1º, da Lei nº 4320/64, no art. 91 do Decreto-lei nº 200/67 e no art. 166, § 8º, da CF/88, constante da relação a seguir:

Item	Indicação de Recursos	Fundamento Legal
I.	**O superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior**, entendido como a diferença positiva entre o ativo e o passivo financeiro, conjugando-se os saldos dos créditos adicionais transferidos (especiais e extraordinários) e as operações de crédito a eles vinculadas (ver balanço patrimonial – Cap. 9, Unidade 3 – consultar índice).	Art. 43, § 1º, I, da Lei nº 4.320/64.
II.	**Os provenientes de excesso de arrecadação**, entendido como o saldo positivo das diferenças, acumuladas mês a mês, entre a arrecadação prevista e a realizada, considerando-se a tendência do exercício, devendo ser deduzidos os créditos extraordinários abertos no exercício.	Art. 43, § 1º, II, da Lei nº 4.320/64.
III.	Os resultantes de **anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais** autorizados em lei.	Art. 43, § 1º, III, da Lei nº 4.320/64.
IV.	O produto de **operações de crédito** autorizados em forma que juridicamente possibilite ao Poder Executivo realizá-las.	Art. 43, § 1º, IV, da lei nº 4.320/64
V.	A dotação global não especificamente destinada a órgão, unidade orçamentária, programa ou categoria econômica, denominada de **reserva de contingência**;	Art. 91 do Decreto-lei nº 200/67.
VI.	Os **recursos** que, **em decorrência de veto, emenda ou rejeição do projeto de Lei Orçamentária Anual**, ficarem sem despesas correspondentes.	Art. 166, § 8º, da CF/88.

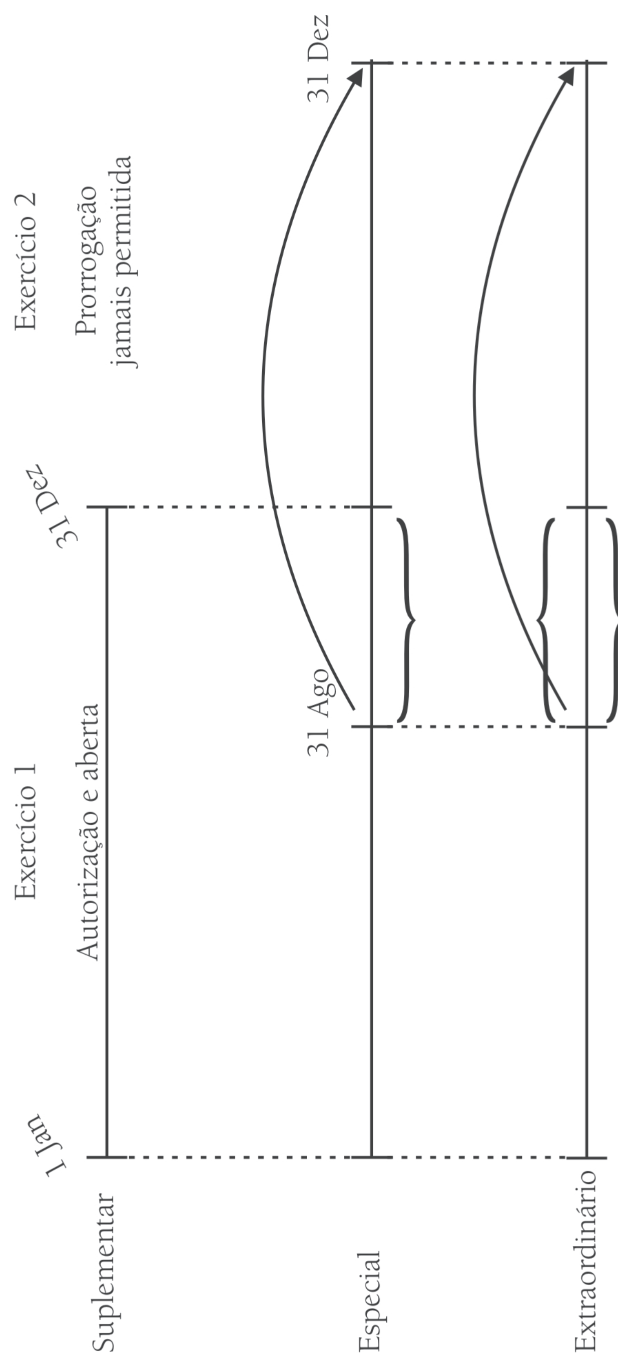
O quadro a seguir resume as características principais das três espécies de créditos adicionais.

Resumo das Características dos Créditos Adicionais

CARACTERÍSTICAS	CRÉDITOS SUPLEMENTARES	CRÉDITOS ESPECIAIS	CRÉDITOS EXTRAORDINÁRIOS
Finalidade	Reforço de dotação orçamentária que se tornou insuficiente	Viabilizar e atender programas e despesas não contempladas no orçamento	Atender despesas imprevisíveis e urgentes
Autorização Legislativa	Necessita de prévia autorização em lei especial, podendo ser incorporada na própria lei de orçamento	Necessita de prévia autorização em lei especial	Independe de prévia autorização em lei especial
Forma de Abertura	Decreto do Poder Executivo	Decreto do Poder Executivo	Decreto do Poder Executivo ou Medida Provisória com remessa imediata ao Legislativo
Indicação de Recursos	Obrigatória, devendo constar da lei de autorização e do decreto de abertura	Obrigatória, devendo constar da lei de autorização e do decreto de abertura	Independe de indicação
Indicação de Limite	Obrigatória, devendo constar da lei de autorização e do decreto de abertura	Obrigatória, devendo constar da lei de autorização e do decreto de abertura	Obrigatória, devendo constar do decreto de abertura
Vigência	Restrita ao exercício em que foi aberto	No exercício em que foi aberto	No exercício em que foi aberto
Possibilidade de Prorrogação	Jamais admitida	Permitida para o exercício seguinte, desde que autorizados em um dos últimos quatro meses do exercício financeiro, e que a lei autorizativa assim o permita	Permitida para o exercício seguinte, desde que autorizados em um dos últimos quatro meses do exercício financeiro, e que a lei autorizativa assim o permita

Fonte: Art. 167, V, da CF/88; e arts. 40 a 46 da Lei nº 4.320/64.

A fim de facilitar o estudo, apresentarei graficamente um esquema com as características básicas acerca da vigência dos créditos adicionais, conforme a seguir.


VIGÊNCIA DOS CRÉDITOS ADICIONAIS
Exercício 1
Autorização e aberta
Exercício 2
Prorrogação jamais permitida
1 Jan
31 Dez
31 Ago
31 Dez
Suplementar
Especial
Extraordinário

VERIFICAÇÃO DE APRENDIZAGEM – MÓDULO III

1. **A repartição da Administração Direta a qual o Orçamento da União não consigna diretamente crédito, necessitando, portanto, de provisão de crédito para executar programas de trabalho a seu cargo é:**
   a) Unidade Administrativa (UA);
   b) Unidade Gestora (UG);
   c) Unidade Gestora Responsável (UGR);
   d) Unidade Gestora Executora (UGE);
   e) Unidade Responsável (UR).

2. **A Constituição estabelece que o Poder Executivo envie ao Congresso Nacional o projeto de Lei Orçamentária do Governo Federal até 31 de agosto. Não sendo cumprido tal preceito, o Legislativo, segundo a Lei nº 4.320/64, deverá considerar como proposta orçamentária:**
   a) a Lei Orçamentária em vigor, corrigida com a inflação;
   b) a Lei Orçamentária do exercício anterior;
   c) a Lei Orçamentária em vigor;
   d) o projeto de lei elaborado pelo Legislativo;
   e) a Lei Orçamentária do exercício anterior, corrigida pela inflação.

3. **(TCU) A elaboração do Plano Plurianual e a do projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias incluem-se entre as atividades financeiras do Estado, cabendo sua iniciativa ao:**
   a) Congresso Nacional;
   b) Presidente da República;
   c) Ministério da Fazenda;
   d) Senado Federal;
   e) Ministro do Orçamento.

4. **Assinale a opção correta.**
   a) Os planos plurianuais são leis de iniciativa do Poder Legislativo.
   b) Uma Lei Orçamentária Anual não contém dispositivo estranho à fixação da receita e à previsão da despesa.
   c) É vedada a abertura de crédito especial sem prévia indicação de recursos.
   d) Os créditos especiais são abertos para o atendimento de despesas imprevisíveis e urgentes, tais como as decorrentes de calamidade pública.
   e) A lei de diretrizes orçamentárias é de iniciativa do Poder Legislativo.

5. **São autorizados por lei e abertos por decreto do Executivo:**
   a) todos os créditos adicionais;
   b) os créditos especiais e extraordinários;
   c) os créditos suplementares e especiais;
   d) somente os créditos suplementares;
   e) os créditos suplementares e extraordinários.

6. **(TCE/RJ) De acordo com o art. 41 da Lei nº 4.320/64, os créditos adicionais classificam-se em:**
   a) superavitários, deficitários e especiais;
   b) suplementares, especiais e extraordinários;
   c) iniciais, complementares e extra orçamentários;
   d) originários, derivados e extraordinários;
   e) ordinários, por estimativa e globais.

7. **(TCE/RJ) Quando, no decorrer da execução orçamentária, uma dotação se revela insuficiente, o Poder Executivo lança mão da abertura de:**
   a) crédito especial, após aprovação legal;
   b) crédito extraordinário, por lei;
   c) crédito suplementar, após autorização legislativa;
   d) crédito extraordinário, por decreto;
   e) crédito especial, sem a necessidade de aprovação legal.

8. **(TRF) A Lei nº 4320/64, em seu art. 43, estabelece que os créditos suplementares e especiais serão autorizados por lei e abertos por decreto do Executivo. Para fins deste artigo, o saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês, entre a arrecadação prevista e a realizada, considerando-se ainda a tendência do exercício, será entendido como:**
   a) extraordinário;
   b) indisponível;
   c) excesso de arrecadação;
   d) disponível somente para crédito extraordinário;
   e) superávit financeiro.

9. **(TCU) As operações de crédito que excedam o montante das despesas de capital poderão ser autorizados, desde que com finalidade precisa e aprovadas pelo Legislativo, mediante créditos:**
   a) adicionais e extraordinários;
   b) suplementares e especiais;
   c) suplementares e extra-orçamentários;
   d) suplementares e extraordinários;
   e) orçamentários e extra-orçamentários.

10. **(TCU) A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa. Consideram-se recursos para atender a esta abertura dos créditos suplementares e especiais, desde que não comprometidos, entre outros:**
    a) o superávit ~~patrimonial~~ apurado em balanço financeiro do exercício anterior;
    b) o superávit do orçamento corrente;
    c) os resultantes da anulação de créditos adicionais;
    d) anulação de despesas do exercício anterior;
    e) os resultantes de anulação de empenhos.

11. **(TCE) O governo quer lançar um novo programa, que vai depender da aprovação de um crédito especial. Ao encaminhar mensagem ao Legislativo, informa que:**
    - **há R$ 6,00 de excesso de arrecadação e R$ 5,00 de economia de despesa (saldo orçamentário);**
    - **o ativo financeiro no balanço patrimonial do exercício anterior era de R$ 7,00, sendo o disponível de R$ 3,00 e o passivo financeiro de R$ 6,00;**
    - **no presente exercício, já foi aberto um crédito especial de R$ 4,00, mediante autorização para cancelamento de dotações inicialmente fixadas, e foi reaberto um crédito especial de R$ 5,00, autorizado em setembro do exercício anterior.**

    O limite disponível para a solicitação do novo crédito especial é de:
    a) R$ 3,00;
    b) R$ 2,00;
    c) R$ 4,00;
    d) R$ 7,00;
    e) R$ 5,00.

12. (TCE) Os créditos extraordinários:

a) são destinados a atender insuficiências do orçamento;
b) são resultantes do excesso de arrecadação e do superávit financeiro;
c) são produtos de operação de crédito autorizada, em forma que juridicamente possibilite ao Poder Executivo realizá-lo;
d) são destinados ao atendimento de despesas imprevisíveis e urgentes, tais como as decorrentes de calamidade pública;
e) são destinados a atender despesas novas e dívidas com prescrição interrompida.

13. (TCU) Pretende-se solicitar abertura de crédito especial. Para tanto, verificou-se o seguinte:

- **de uma receita prevista, até o mês, de 120, já tinha sido arrecadados 170, mas estimou-se que, no restante do exercício, deixariam de ser arrecadados 10;**
- **já havia sido aberto um crédito extraordinário de 5;**
- **o balanço patrimonial do exercício anterior apresenta 10 no disponível e 20 como superávit financeiro;**
- **está sendo reaberto um crédito especial de 15, autorizado em setembro do exercício anterior;**
- **obteve-se um empréstimo de 25 para fazer face às novas despesas;**
- **15, em dotações não mais utilizáveis, serão anulados.**

Calcule o valor que estará disponível para a abertura do crédito especial.

a) R$ 70,00;
b) R$ 60,00;
c) R$ 80,00;
d) R$ 90,00;
e) R$ 65,00.

14. (TCE) É requisito indispensável para a abertura dos créditos suplementares e especiais:

a) a efetiva programação orçamentária e financeira;
b) o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial;
c) a prévia autorização legislativa;
d) o excesso de arrecadação e a reserva de empenhos;
e) a existência de despesas urgentes e imprevisíveis.

15. (TCE) O orçamento pode apresentar, durante sua execução, falhas de planejamento por erros de diagnóstico ou de elaboração. Para corrigir essas falhas, são previstos mecanismos retificadores do orçamento denominados créditos:

a) especiais;
b) suplementares;
c) adicionais;
d) extraordinários;
e) ordinários.

16. (TRF/RJ) O órgão central do Sistema Orçamentário Federal, que tem como principal atribuição institucional a coordenação da elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias e do Orçamento Público Federal, é:

a) a Presidência da República;
b) o Ministério da Fazenda;
c) o Ministério do Planejamento;
d) a Secretaria de Orçamento Federal – SOF;
e) a Secretaria do Tesouro Nacional.

17. **(TCU) O Poder Legislativo não poderá aprovar emendas ao projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias, senão quando:**
a) aprovadas por maioria absoluta dos congressistas;
b) tiverem parecer favorável da Comissão Técnica competente;
c) compatíveis com a programação plurianual;
d) tiverem parecer favorável emitido pela Comissão Mista do Congresso;
e) aprovadas no orçamento de investimento das estatais.

18. **(TCU) Segundo a Constituição Federal de 1988, caberá à lei complementar dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, a elaboração e a organização:**
a) Da Lei Orçamentária Anual, Lei da Reforma Administrativa e Lei das Licitações;
b) Do Plano Plurianual, Lei das Licitações, Lei da Reforma Administrativa;
c) Da Lei de Diretrizes Orçamentárias, Lei das Licitações, Lei da Reforma Administrativa;
d) Do Plano Plurianual, da Lei de Diretrizes Orçamentárias e da Lei Orçamentária Anual;
e) Do Plano Plurianual, à Lei Orçamentária Anual e Lei de Reforma Administrativa.

19. **(TRF 4ª Região/2001) As emendas à proposta orçamentária devem ser apresentadas, especificamente:**
a) da mesa da Câmara;
b) da mesa do Senado;
c) do Presidente da República;
d) do Ministro da Fazenda;
e) da comissão mista permanente.

20. **(TCE/RJ) O prazo de encaminhamento, pelo Presidente da República, da Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO ao Congresso Nacional para aprovação é de:**
a) quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro;
b) oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro;
c) cinco meses e meio após a posse do Presidente;
d) cinco meses antes do encerramento do exercício financeiro;
e) 30 de junho do exercício financeiro.

21. **(Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2000) Como conjunto de procedimentos técnicos, o orçamento-programa permite arrolar, de modo integrado e racional, objetivos, metas, recursos e estruturas de execução. Todavia, de sua leitura não é possível identificar:**
a) os órgãos responsáveis pelo controle;
b) as modalidades de licitação a serem realizadas;
c) os resultados esperados;
d) os órgãos responsáveis pela execução;
e) as ações em que os recursos serão gastos.

22. **O prazo de encaminhamento, pelo Presidente da República, da Lei Orçamentária Anual – LOA ao Congresso Nacional para aprovação é de:**
a) quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro;
b) oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro;
c) cinco meses e meio após a posse do Presidente;
d) cinco meses antes do encerramento do exercício financeiro;
e) três meses antes do encerramento do exercício financeiro.

23. (Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2000) O princípio orçamentário da não-afetação das receitas estabelece que nenhuma parcela da receita geral pode ser reservada para atender a certos e determinados gastos. Contudo, a Constituição Federal, em seu art. 167, contempla exceção a esta regra, permitindo que, em nível federal, o produto da arrecadação das seguintes receitas seja previamente afetado:

a) ISS e IOF;
b) CPMF e IR;
c) IOF e IPI;
d) IPI e IR;
e) IPVA e IPI.

24. (Analista de Orçamento – MPU/2004) De acordo com a classificação dos créditos adicionais, assinale a opção correta em relação a créditos extraordinários.

a) São os destinados a despesas urgentes e imprevistas, como em caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública.
b) Destinam-se ao reforço de dotações orçamentárias.
c) São os destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica.
d) São autorizações abertas por decreto do Poder Executivo até o limite estabelecido em lei.
e) São autorizados para cobertura de despesas eventuais ou essenciais e, por isso mesmo, não considerados na Lei do Orçamento.

25. O prazo de encaminhamento, pelo Presidente da República, do projeto do Plano Plurianual – PPA ao Congresso Nacional para aprovação é de:

a) quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro do mandato;
b) oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro;
c) cinco meses e meio após a posse do Presidente;
d) cinco meses antes do encerramento do exercício financeiro;
e) três meses antes do encerramento do exercício financeiro.

26. (TRF/Analista Judiciário – Contadoria – CE/2001) Os créditos adicionais destinados a reforçar dotação já existente no orçamento são

a) suplementares;'
b) créditos fiscais;
c) variações patrimoniais;
d) especiais;
e) extra-orçamentários.

27. (Analista de Planejamento e Orçamento – MPOG/2003) Com base na Constituição Federal de 1988, identifique a opção correta com relação aos créditos adicionais.

a) Os créditos adicionais são classificados em crédito complementar, crédito especial e crédito extraordinário.
b) Os créditos especiais e extraordinários terão vigência no exercício financeiro em que forem autorizados, salvo se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses daquele exercício, caso em que, reabertos nos limites dos seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subseqüente.
c) O crédito especial destina-se ao reforço de categoria de programação orçamentária já existente.
d) O crédito extraordinário destina-se às despesas para as quais não haja categoria de programação orçamentária específica, visando a atender objetivo não previsto no orçamento.
e) É vedada a abertura de crédito especial ou extraordinário sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes.

28. **(Analista de Planejamento e Orçamento – MPOG/2003) Identifique a única opção correta pertinente aos princípios orçamentários.**
   a) Com base no princípio da universalidade, o orçamento deve ser uno.
   b) O princípio da anualidade enfatiza que o orçamento deve conter todas as receitas e todas as despesas referentes aos três Poderes da União.
   c) O princípio da exclusividade afirma que o conteúdo orçamentário deve ser divulgado por meio de veículos oficiais de comunicação, para conhecimento público e para a eficácia de sua validade.
   d) O princípio da especificação estabelece que o montante da despesa não deve ultrapassar a receita prevista para o período.
   e) O princípio da não-afetação afirma que é vedada a vinculação de receita de impostos a órgãos, fundos ou despesas, excetuadas as afetações que a própria Carta Magna determina.

29. **(Analista de Planejamento e Orçamento – MPOG/2003) No que diz respeito ao orçamento base zero, assinale a única opção incorreta.**
   a) O orçamento base zero é um processo operacional de planejamento e orçamento que exige de cada administrador a fundamentação da necessidade dos recursos totais solicitados, e, em detalhes, lhe transfere o ônus da prova, a fim de que ele justifique a despesa.
   b) O processo de orçamento base zero baseia-se na preparação de pacotes de decisão.
   c) Um pacote de decisão é a identificação de uma função ou operação distinta numa forma de avaliação e comparação com outras funções.
   d) Em pacote de decisão deverá ser preparado no nível de esforço máximo, corrente e de expansão.
   e) Os pacotes de decisão serão submetidos ao Colégio de Decisão, que é o nível organizacional que os classifica.

30. **(Analista de Planejamento e Orçamento – MPOG/2003) No tocante aos objetivos da política orçamentária, indique a única opção correta.**
   a) Utilizar instrumentos que promovam a alocação de recursos por parte do governo, objetivando principalmente a oferta de determinados bens e serviços que são necessários e desejados pela sociedade e que não são providos pelo sistema privado.
   b) Estimar benefícios através do valor presente dos incrementos na capacidade em auferir rendimentos gerados pela educação.
   c) Controlar o aumento do gasto público e contê-lo dentro dos limites considerados adequados pelo governo.
   d) Utilizar mecanismos fiscais que não visem à redistribuição de renda e da riqueza.
   e) Assegurar o ajustamento da alocação dos recursos no mercado financeiro privado.

31. **(Técnico Orçamentista – PMQ-RJ/2001) As diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública compõem:**
   a) o Plano Plurianual;
   b) o orçamento anual;
   c) as diretrizes orçamentárias;
   d) o plano de desenvolvimento;
   e) o plano regional de urbanização.

32. **(Técnico Orçamentista – PMQ-RJ/2001) O orçamento anual é dividido em:**
a) fiscal, de seguridade social e de investimento das estatais;
b) social, monetário, de investimentos;
c) participativo, previdenciário, atuarial;
d) fiscal, monetário e social;
e) de investimentos, financeiro e monetário.

33. **(Técnico Orçamentista – PMQ-RJ/2001) Havendo necessidade de modificação do orçamento para atender despesa cuja dotação se tornou insuficiente, é necessária a abertura de crédito:**
a) especial;
b) suplementar;
c) extraordinário;
d) modificativo;
e) extra-orçamentário.

34. **(Técnico Orçamentista – PMQ-RJ/2001) O Anexo de Riscos Fiscais é peça que deve constar:**
a) na Lei Orçamentária;
b) na Lei de Diretrizes Orçamentárias;
c) na Lei Orgânica;
d) na Constituição;
e) no Plano Plurianual.

35. **(Técnico Orçamentista – PMQ-RJ/2001) Havendo recursos sem despesas correspondentes, em decorrência de veto na lei orçamentária, tais recursos poderão:**
a) ser utilizados mediante créditos especiais e suplementares;
b) ser utilizados em despesas extra-orçamentárias;
c) ser utilizados no orçamento do exercício seguinte;
d) constituir a reserva de contingência;
e) compor o fundo de reserva.

36. **(Técnico Orçamentista – PMQ-RJ/2001) O Plano Plurianual terá vigência a partir:**
a) do primeiro ano do mandato do chefe do Poder Executivo;
b) do segundo ano do mandato do chefe do Poder Executivo;
c) do terceiro ano do mandato do chefe do Poder Executivo;
d) do último ao do mandato do chefe do Poder Executivo;
e) do exercício da sua preparação.

37. **(Técnico Orçamentista – PMQ-RJ/2001) Não conter elementos estranhos à fixação da despesa e à previsão da receita, observadas as ressalvas previstas na Constituição, constitui o princípio orçamentário da:**
a) unidade;
b) especificação;
c) exclusividade;
d) universalidade;
e) anualidade.

38. **(Assessor Contábil/2001) São créditos adicionais as autorizações de despesas não-computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento. De acordo com a classificação dos créditos especiais, são os destinados:**
    a) a reforço de dotação orçamentária;
    b) a despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública;
    c) a reforço de dotação não-orçamentária;
    d) a despesas orçadas incorridas;
    e) a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica.

39. **(Contador – INPI/2001) A inclusão na lei orçamentária de elementos estranhos à fixação da despesa e à previsão da receita fere o princípio orçamentário da:**
    a) unidade;
    b) especificação;
    c) exclusividade;
    d) universalidade;
    e) anualidade.

40. **(Contador – INPI/2001) O Anexo de Riscos Fiscais, previsto na Lei Complementar nº 101/00-LRF:**
    a) é elaborado após aprovação do projeto de lei orçamentária;
    b) é o instrumento onde serão avaliados os passivos contingentes;
    c) é elaborado quadrimestralmente acompanhando o Relatório da Gestão Fiscal;
    d) deve integrar o Plano Plurianual;
    e) é elaborado quando a tendência de arrecadação comprovar-se inferior ao orçamento total da receita.

41. **(Contador – INPI/2001) Consoante o disposto no § 3º do art. 165 da Constituição Federal, o Poder Executivo deve publicar, em até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, o Relatório Resumido da Execução Orçamentária, sendo correto afirmar que:**
    a) não se faz mais necessária a elaboração de balancetes;
    b) só deve ser elaborado pelos Municípios com população superior a 50 mil habitantes;
    c) os demonstrativos que o compõem estão descritos na Constituição Federal;
    d) abrange somente as informações do Poder Executivo em função da autonomia dos demais Poderes;
    e) consiste em instrumento de publicidade e transparência.

42. **(Analista Judiciário – Contador – TRT/99) O montante da despesa pública fixado para um exercício é aquele autorizado:**
    a) no próprio exercício;
    b) na peça orçamentária;
    c) no orçamento e em créditos adicionais do exercício;
    d) no orçamento e em créditos adicionais, exceto quanto, à conta de anulação;
    e) no orçamento e nos créditos adicionais do exercício, exceto os reabertos.

43. **(Contador – Jornal do Brasil/2001) São considerados princípios orçamentários:**
    a) Anualidade, unidade, exatidão;
    b) Constância, exatidão, equilíbrio;
    c) Exatidão, equilíbrio, anualidade;
    d) Exclusividade, constância, universalidade;
    e) Equilíbrio, universalidade, exclusividade.

44. (MP/RJ/2001) O documento que estabelecerá as metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes é parte integrante do(a):

a) Lei de Execução Orçamentária;
b) Lei Orçamentária Anual;
c) Lei de Diretrizes Orçamentárias;
d) Anexo 6 da Lei nº 4.320/64;
e) Lei de Responsabilidade Fiscal.

45. (TCU/2000) Somente uma das afirmações a seguir, referentes ao orçamento-programa, não é verdadeira. Assinale-a.

a) A alocação dos recursos tem em vista a consecução de objetivos e metas.
b) A utilização de indicadores e padrões de desempenho não é relevante para o setor público.
c) O orçamento está inserido num processo mais amplo de planejamento.
d) A estimativa dos custos dos programas é essencial par o seu acompanhamento e avaliação.
e) O orçamento identifica os responsáveis pela execução dos programas.

Nas questões de nº 46 a 50, por serem formuladas pela UnB (Universidade de Brasília) ou ao seu estilo, analise as assertivas e marque certo (C) ou errado (E).

46. (Consultor de Orçamentos – Senado Federal/96) A propósito do Plano Plurianual, previsto no inciso I e no § 1º do art. 165 da Constituição Federal de 1988, é correto afirmar que:

a) caracteriza-se pelas justificativas ao orçamentado plurianual de investimentos;
b) a regionalização das diretrizes, dos objetivos e das metas da administração pública federal compatibiliza-se com a função orçamentária de reduzir desigualdades inter-regionais;
c) o Plano Plurianual estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento;
d) o Plano Plurianual, no âmbito dos órgãos da Administração Indireta, será idealizado de tal forma que sejam aprovadas apenas montantes globais, a fim de que essas entidades não sejam prejudicadas em sua autonomia, na gestão legal dos recursos;
e) a elaboração e a organização do Plano Plurianual serão regulamentadas por lei complementar, que deverá substituir a Lei nº 4.320/64.

47. (Consultor de Orçamentos – Senado Federal/96) No que concerne às etapas, aos prazos e aos órgãos envolvidos no processo de elaboração da proposta orçamentária, no âmbito do Poder Executivo, julgue os seguintes itens.

a) O Poder Executivo elaborará planos nacionais de desenvolvimento, de duração igual à do mandato do Presidente da República, os quais serão submetidos à deliberação do Congresso Nacional até 15 de setembro do primeiro ano do mandato presidencial.
b) Os planos plurianuais fixarão, de forma regionalizada, as diretrizes, os objetivos e as metas da Administração Pública federal para as despesas totais, conforme regulamentação a ser estabelecida em lei complementar ainda não-promulgada.
c) O Presidente da República deve encaminhar a proposta orçamentária para o ano seguinte ao Congresso Nacional até o dia 31 de agosto.
d) As secretarias executivas de cada órgão do Poder Executivo, com o apoio da respectiva unidade setorial de orçamento, efetuarão a análise preliminar das propostas elaboradas pelas unidades orçamentárias sob sua subordinação.
e) O Ministério do Planejamento e Orçamento desincumbe-se das funções de unidade central de planejamento e orçamento por intermédio da Secretaria de Orçamento e Finanças.

48. (Consultor de Orçamentos – Senado Federal/96) A respeito da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), que veio representar uma alteração significativa no processo de elaboração do orçamento, julgue os itens que se seguem.

a) A LDO vem ensejar aos legisladores o conhecimento da situação global das finanças do Estado, proporcionando-lhes uma antevisão da proposta orçamentária a ser votada posteriormente.
b) O prazo para o encaminhamento da proposta orçamentária ao Poder Legislativo está previsto na Constituição, que determinou que o projeto deverá ser remetido até oito meses antes do encerramento do exercício.
c) O Poder Legislativo deverá devolver o projeto ao Poder Executivo, para sanção, até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa ou durante o recesso parlamentar de julho.
d) A LDO conterá orientações para a elaboração das propostas orçamentárias a serem observadas ao longo de todo o mandato do Presidente da República.
e) A LDO poderá dispor, inclusive, sobre alterações na legislação tributária.

49. (Consultor de Orçamentos – Senado Federal/96) No que concerne à tramitação do projeto de lei do orçamento, no âmbito do Poder Legislativo, julgue os itens a seguir.

a) A discussão e a votação da proposta oriunda do Poder Executivo, assim como das emendas aprovadas no âmbito da Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização, deverão ocorrer em cada uma das Casas do Congresso Nacional.
b) A Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização somente pode aprovar emendas que indiquem os recursos necessários, em especial, os provenientes de excesso de arrecadação verificado no exercício financeiro anterior.
c) O Congresso Nacional deverá devolver o projeto de lei orçamentária anual, para sanção presidencial, em até trinta dias do encerramento do exercício financeiro.
d) O parecer da Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização sobre as emendas apresentadas será conclusivo e final, salvo requerimento para que a emenda seja submetida a votação, assinado por um décimo dos congressistas e apresentado à Mesa do Congresso Nacional até o dia anterior ao estabelecido para a discussão da matéria.
e) Os recursos que, em decorrência de veto, emenda ou rejeição do projeto de lei orçamentária anual ficarem sem despesas correspondentes, poderão ser utilizados, conforme o caso, mediante créditos especiais e suplementares, com prévia e específica autorização legislativa.

50. (Consultor de Orçamentos – Senado Federal/96) No que concerne aos procedimentos relativos à promulgação da Lei Orçamentária Anual, é correto afirmar que:

a) aplicam-se as normas relativas aos demais processos legislativos;
b) a promulgação somente poderá ocorrer após a votação dos vetos presidenciais;
c) a sanção representa a concordância do Chefe do Poder Executivo com os termos da lei decretada pelo Poder Legislativo;
d) o Presidente da República terá um prazo não-superior a trinta dias para sancionar a Lei Orçamentária Anual;
e) o Presidente da República terá quinze dias para comunicar ao Presidente do Senado as razões do veto, caso exista.

Capítulo 5

Receita Pública

5.1. CONCEITO

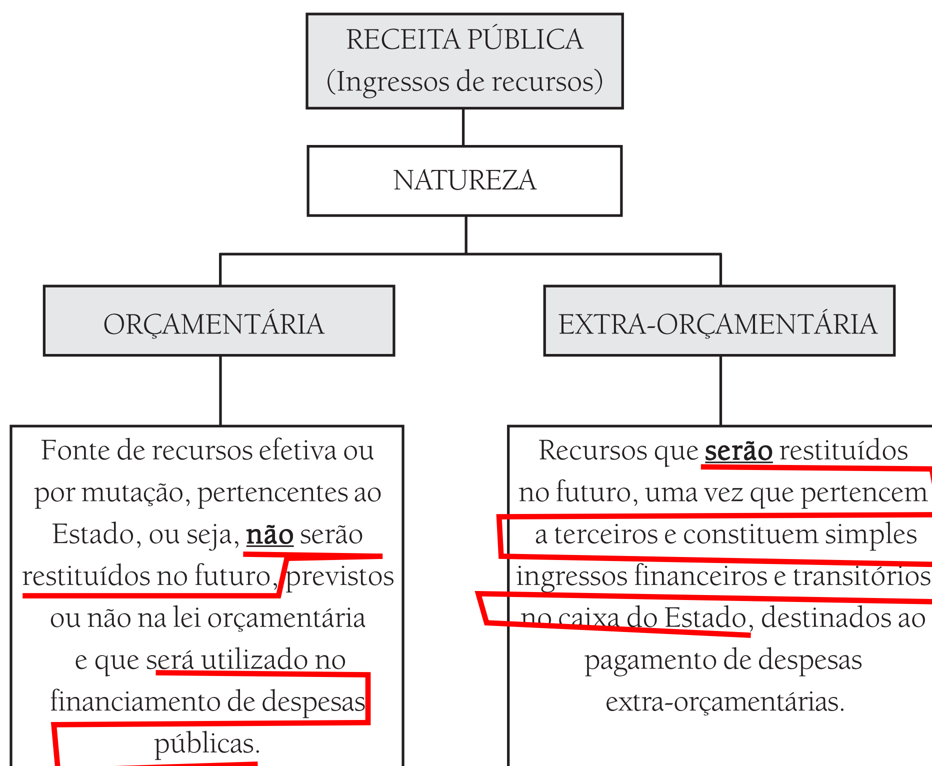
Conceitua-se como receita todo o recebimento ou ingresso de recursos arrecadados pela entidade com o fim de ser aplicado em gastos operacionais e de administração, ou seja, todo recurso obtido pelo Estado para atender as despesas públicas.

A receita pública, portanto, consiste no conjunto de ingressos financeiros, com fontes e fatos geradores próprios e permanentes, originados da ação e de atributos inerentes à instituição, que, na qualidade de elemento novo, produz acréscimos patrimoniais, sem, contudo, gerar obrigações, reservas ou reivindicações de terceiros.

Cabe ressaltar, no entanto, que o Estado arrecada recursos que são incorporados definitivamente ao patrimônio; a estes chamamos de receitas orçamentárias, e arrecada recursos que serão restituídos no futuro, caracterizando-se em simples ingressos financeiros ou de caixa, denominados receitas extra-orçamentárias.

Há que se distinguir, ainda, nas chamadas receitas orçamentárias duas modalidades de recebimentos: as receitas efetivas que se caracterizam por entradas de numerário sem as correspondentes saídas de outros elementos patrimoniais; e os recebimentos que decorrem da exclusão de valores ou bens patrimoniais, denominados receitas por mutação patrimonial.

O quadro a seguir tem por objetivo esclarecer graficamente o assunto:



5.2. CLASSIFICAÇÃO DAS RECEITAS

Podemos classificar a receita da Administração Pública sobre vários enfoques, sendo os mais expressivos e consagrados pela doutrina os seguintes:

- quanto à natureza;
- quanto à categoria econômica;
- quanto ao poder de tributar;
- quanto à afetação patrimonial;
- quanto à regularidade;
- quanto à coercitividade.

Dessa forma, torna-se necessária a conceituação dos componentes integrantes de cada classificação relacionada anteriormente, conforme a seguir apresentada.

5.2.1. Quanto à natureza

Classifica e divide as receitas em: **orçamentárias** *e* **extra-orçamentárias**.

- **ORÇAMENTÁRIA**

Considera-se receita orçamentária a arrecadação de recursos financeiros, necessários ao atendimento dos programas de governo estabelecidos na Lei Orçamentária Anual, sob as rubricas próprias, conforme definida pela legislação.[36] (ver item 5.4 deste capítulo)

Como exemplo de recursos orçamentários, temos: receitas tributárias, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços, operações de crédito, alienação de bens, amortização de empréstimos concedidos e as transferências correntes e de capital.

- **EXTRA-ORÇAMENTÁRIA**

Consiste em ingressos financeiros transitórios e de caráter temporário, que serão restituídos no futuro sob a forma de despesas extra-orçamentárias, provocando o surgimento de passivos financeiros, uma vez que não pertencem ao Estado e não integram o orçamento, pois são créditos de terceiros, cujo caixa do Tesouro acolhe como simples depositário.

Como exemplo de recursos extra-orçamentários, temos: cauções em dinheiro, fianças, depósitos de terceiros em garantia, salários não-reclamados, operações de crédito por antecipação da receita orçamentária, retenções em folha de pagamento que dependam de repasses aos credores dos recursos (INSS, FGTS), as inscrições em restos a pagar e o serviço da dívida a pagar, os saldos em poder dos fundos especiais e demais valores ou ingressos de recursos financeiros, obtidos em caráter temporário com características de transitoriedade e classificação da obrigação no passivo.

5.2.2. Quanto à Categoria Econômica

O Regulamento Geral de Contabilidade Pública,[37] em 1922, conceituou como receita da União todos os créditos de qualquer natureza que o governo tem direito de arrecadar em virtude de leis gerais e especiais, de contratos e quaisquer títulos de que derivem direitos a favor do Estado.

Por sua vez, a Lei nº 4.320/64, classificou a receita orçamentária em duas categorias econômicas, a saber: **Receitas Correntes** e **Receitas de Capital.**

Ainda nos termos da Lei nº 4.320/64, a discriminação da receita orçamentária tem como base as fontes econômicas de sua geração, exceção feita às transferências entre órgãos e esferas de governo cuja classificação se procede atualmente conforme o destino dos recursos: se para aplicações correntes ou de capital.

---

[36] Anexo 3 da Lei nº 4.320/64, atualizada pela Portaria Interministerial nº 163, de 04/05/2001 – STN/MF e SOF/MPOG.

[37] Decreto nº 15.783, de 1922.

Cabe ressaltar que a classificação quanto à categoria econômica aplica-se, tão-somente, às receitas orçamentárias, ficando de fora dessa classificação os ingressos de natureza extra-orçamentária.

Dessa forma, podemos conceituar as receitas orçamentárias por categoria econômica, conforme a seguir.

RECEITAS CORRENTES

São os recursos recebidos de pessoas de direito público ou privado, destinados aos gastos correntes ou de consumo, obtidos nas transações efetivadas pelas entidades da Administração Pública que não resultem em "sacrifício patrimonial", ou seja, são recursos obtidos por meio das receitas efetivas, derivadas ou originárias e outras complementares, tais como: a tributária, patrimonial, industrial, transferências correntes entre outras relacionadas na legislação e apresentadas a seguir.

- **Receita Tributária ou Receita Derivada**

Corresponde aos impostos, taxas e contribuições de melhoria que possuem características de rendas fiscais e sujeitas a cobrança compulsória em razão da função social.

- **Imposto**

Pode ser conceituado como uma obrigação genérica exigida pelo Estado para satisfazer as necessidades públicas. O Código Tributário Nacional (CTN) diz que o "imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte".

O poder de tributar compete aos Governos Federal, Estadual, do Distrito Federal e Municipal. O imposto apresenta as seguintes características: é reclamado de forma geral, não possui sentido contraprestacional e atinge o ente humano e a coisa. Em função desta distinção, o imposto se aplica de forma direta e indireta. O direto incide sobre o contribuinte e o indireto atinge as coisas, em outras palavras, alcança, indiretamente, a pessoa.

São classificados como impostos diretos: os impostos sobre a renda, territorial, predial, transmissão e serviços; e indiretos: IPI, II, ICMS e outros.

- **Taxa**

É a contribuição do ramo tributário cobrada para compensar a contra prestação de um serviço público efetuado ou colocado à disposição do contribuinte. O referido CTN declara

que as taxas cobradas pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, tem como fato gerador o exercício do poder de polícia, a utilização efetiva ou potencial do serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

- **Contribuição de Melhoria**

Corresponde ao ônus imposto ao proprietário que se beneficia por qualquer vantagem de ordem econômica com a valorização do seu imóvel, em decorrência da realização de obras públicas no imóvel ou nas proximidades dele. O Código Tributário Nacional estabelece que a contribuição de melhoria reclamada pela União, pelos Estados, Distrito Federal ou Municípios foi instituída para fazer face ao custo de obras públicas que produzam a valorização imobiliária e tem como valor o acréscimo de valorização que a obra resultar para cada imóvel beneficiado.

- **Receita de Contribuições**

São as contribuições compulsórias de ordem social e profissional, tais como as para a Previdência Social, a Contribuição do salário-educação e as de ordem econômica, tais como as sobre tarifas de telecomunicações, as cotas de contribuição para a exportação, o adicional sobre as tarifas de passagens Aéreas domésticas etc.

- **Receita Patrimonial**

Resultante da utilização, por terceiros, dos elementos patrimoniais: aluguéis, arredamentos, foros e laudêmios, taxa de ocupação de imóveis, juros de títulos de renda, dividendos e outras participações em capital de outras empresas.

- **Receita Agropecuária**

Consiste nas receitas correntes das seguintes atividades ou explorações agropecuárias: agricultura (cultivo do solo), inclusive hortaliças e flores; pecuária (criação, recriação ou engorda de gado ou pequenos animais); silvicultura (ou reflorestamento) e extração de produtos vegetais; atividades de beneficiamento ou transformação de produtos agropecuários em instalações existentes nos próprios estabelecimentos.

- **Receita Industrial**

Decorrente das atividades industriais definidas como tais pelo IBGE: indústrias de extração mineral, de transformação, de construção, de serviços industriais de utilidade pública.

- **Receita de Serviços**

Abrange as receitas características da prestação de serviços, tais como: o comércio, transporte, comunicação, serviços hospitalares, armazenagem, serviços recreativos e culturais, emtre outras.

- **Transferências Correntes**

São os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, independente da contraprestação direta em bens e serviços. Podem ocorrer em nível intragovernamental (entre os órgãos componentes da estrutura administrativa do próprio ente federativo) ou intergovernamental (entre os órgãos componentes da estrutura administrativa de entes federativos distintos), assim como os recebidos de instituições privadas, do exterior e de pessoas. Destinam-se a aplicações correntes.

- **Outras Receitas Correntes**

Consiste na arrecadação de multas, indenizações e restituições, receitas da dívida ativa e outras receitas diversas.

• RECEITAS DE CAPITAL

Consiste nas receitas destinadas à aplicação e cobertura das despesas com investimentos e decorrem de um fato permutativo, ou seja, são receitas por mutação patrimonial, exigem um "sacrifício patrimonial" para ser obtidas, são conhecidas como secundárias, resultam da efetivação das operações de crédito, alienação de bens, recebimento de dívidas e auxílios recebidos pelo órgão ou entidade, o superávit do orçamento corrente, dentre outras classificadas na legislação e apresentadas a seguir.

- **Operações de Crédito**

São os recursos decorrentes da oferta de títulos públicos ou de contratos de constituição de dívidas, mediante empréstimos, ainda que compulsórios, obtidos junto a entidades estatais ou particulares, internas ou externas, para suprir a realização de projetos e atividades das entidades públicas.

- **Alienação de Bens**

São os recursos provenientes da venda ou alienação de bens móveis e imóveis, ou seja, sua conversão em moeda corrente.

Com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, o ente público deve observar, no que diz respeito a receita de alienação de bens, o previsto no art. 44, a seguir transcrito:

É vedada a aplicação da receita de capital derivada da alienação de bens e direitos que integram o patrimônio público para o financiamento de despesa corrente, salvo se destinada por lei aos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos.

Outro aspecto importante, concernente a esse tópico, é o que determina ao ente público a necessidade de observar que, para que se possa proceder à alienação de bens, é necessário que se tenha uma lei autorizativa para efetuar o ato.

- **Amortização de Empréstimos**

Refere-se aos recursos recebidos provenientes da amortização referente a empréstimos concedidos a outras entidades de direito público ou privado.

- **Transferências de Capital**

São os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, independente da contraprestação direta em bens e serviços. Podem ocorrer em nível intragovernamental (entre os órgãos componentes da estrutura administrativa do próprio ente federativo) ou intergovernamental (entre os órgãos componentes da estrutura administrativa de entes federativos distintos), assim como os recebidos de instituições privadas, do exterior e de pessoas. Destinam-se a aplicações de capital.

- **Outras Receitas de Capital**

Sob essa denominação, incorporam-se as receitas de capital que constituirão uma classificação genérica que não se enquadram em nenhuma das fontes anteriormente citadas ou que não estejam especificadas em lei. Com o desdobramento deste título, encontram-se a integralização do capital social e outras receitas.

É importante mencionar que o superávit do orçamento corrente, ou seja, a diferença positiva entre as receitas e despesas correntes, apurada no balanço orçamentário (**ver Demonstrativos da Gestão**, consultar índice), conforme disposto no art. 11, § 3º, da Lei nº 4.320/64, apesar de não constituir item da receita orçamentária, **é considerado receita de capital**, permitindo, assim, que o orçamento corrente financie o orçamento de capital.

5.2.3. Quanto ao poder de tributar

Classifica as receitas segundo o poder de tributar que compete a cada ente da Federação, considerando e distribuindo as receitas obtidas como pertencentes aos respectivos entes, quais sejam: Governo Federal, Estadual, do Distrito Federal e Municipal.

5.2.4. Quanto à afetação patrimonial

Nesta classificação, as receitas são divididas em **efetivas** e **por mutações patrimoniais**.

- RECEITAS EFETIVAS

São aquelas que contribuem para o aumento do patrimônio líquido, uma vez que, sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, integram-se ao patrimônio público, como elemento novo e positivo, inserindo-se, assim, no conceito de fato contábil modificativo aumentativo.

Como exemplo de receitas efetivas, temos as receitas correntes.

- RECEITAS POR MUTAÇÕES PATRIMONIAIS

Possuem como característica o fato de nada acrescerem ao patrimônio público, pois se referem a entradas ou alterações compensatórias nos elementos que o compõem, inserindo-se, assim, no conceito de fato contábil permutativo.

Como exemplo de receitas por mutações patrimoniais, temos as receitas de capital.

5.2.5. Quanto à regularidade

Nesta categoria, as receitas são divididas em **ordinárias** e **extraordinárias**.

- RECEITAS ORDINÁRIAS

Representam os ingressos permanentes e estáveis do Tesouro, arrecadados regularmente em cada período financeiro, ou seja, possuem característica de continuidade, servindo de fonte perene de recursos ao Estado.

Como exemplo, temos as receitas provenientes da arrecadação de impostos e taxas regulares.

- RECEITAS EXTRAORDINÁRIAS

Representam os ingressos de caráter não-continuado e, por conseqüência, inconstante, não raro, excepcional, provenientes de calamidade pública, guerras, doações, entre outros.

Como exemplo, temos as receitas provenientes da arrecadação de impostos lançados por motivo de guerra, os empréstimos compulsórios, heranças e doações, entre outras.

5.2.6. Quanto à coercitividade

Nesta categoria, as receitas são divididas em **originárias** e **derivadas**.

- RECEITA ORIGINÁRIA

Também conhecida como de economia ou de direito privado, consiste na receita procedente da exploração do patrimônio público, no qual o Estado atua como particular por meio da exploração de atividades privadas, tais como: serviços comerciais, industriais e outros rendimentos decorrentes das locações, aluguéis de imóveis e inversões financeiras, entre outros.

Constituem-se, portanto, em receitas obtidas de forma voluntária, espontânea e volitiva, que não dependem de prévia autorização legal, não necessitam atender ao princípio da anterioridade, podendo ser arrecadadas em qualquer época, mediante a cobrança, por parte do Estado, de PREÇO ou TARIFA, pela venda de bens e serviços.

Como exemplo de receitas originárias, temos as receitas obtidas com a prestação de serviços públicos, tais como: energia elétrica, telefone, telecomunicações abastecimento de água, entre outras. E, ainda, as provenientes da venda de bens intermediários ou finais, tais como minérios de ferro e petróleo, entre outras.

- RECEITA DERIVADA

Também conhecida como de economia ou de direito público, consiste nas receitas provenientes do exercício do poder de tributar, por parte do Estado, os rendimentos ou o patrimônio da coletividade. Sua arrecadação depende da obediência ao princípio da anterioridade.

A Lei nº 4.320/64, consubstanciada na dedução germânica de que os tributos são cobrados de forma coercitiva, emprega o termo **Receita Derivada** quando se refere à receita tributária instituída pelas entidades de direito público, face ao seu sentido peculiar de renda proveniente de rendimentos e lucros das atividades e bens dos cidadãos do país.

Como exemplo de receitas derivadas, portanto, temos as receitas obtidas com a cobrança de tributos, as decorrentes de empréstimos e contribuições compulsórias, e todas as demais que decorram do poder coercitivo e dependam de disposição legal.

5.3. ESTÁGIOS DA RECEITA

A receita orçamentária passa por quatro fases, denominadas estágios, quais sejam: **previsão**, **lançamento**, **arrecadação** e **recolhimento**.

5.3.1. Previsão

A previsão da receita corresponde à1 estimativa incorporada à lei orçamentária de quanto se espera arrecadar durante o exercício financeiro. Por meio dessa estimativa, o Governo planeja e define os gastos que irão compor a Lei Orçamentária Anual, no que diz respeito à fixação das despesas.

Com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, conforme disposto no art. 12, as previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante, e serão acompanhadas de demonstrativos de evolução nos últimos três anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, bem como da metodologia de cálculo e premissas utilizadas.

Esse dispositivo tem por objetivo estabelecer critérios mínimos para a estimativa das receitas, uma vez que, antes da LRF, tal previsão era feita por meio de cálculos pouco confiáveis, salvo raras exceções. Considerando que as despesas são fixadas com base nessa previsão, era comum a realização de gastos orçamentários sem cobertura financeira por insuficiência de arrecadação de receitas erroneamente estimadas.

5.3.2. Lançamento

O lançamento é a identificação do devedor ou da pessoa do contribuinte. A Lei nº 4.320/64 define o "lançamento da receita como o ato da repartição competente que verifica a procedência do crédito fiscal, a pessoa devedora e inscreve a débito dela".

Cabe esclarecer, portanto, que não se trata de lançamento contábil, e sim do lançamento do crédito tributário, identificando o valor e o contribuinte que irá pagar os tributos e demais receitas passíveis de lançamento, incorporadas na previsão das receitas estimadas na Lei Orçamentária Anual.

O Código Tributário Nacional (CTN) define esta medida como o "procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, a matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do respectivo sujeito passivo".

O CTN toma, portanto, como objeto de lançamento os impostos diretos e quaisquer outras rendas com vencimentos determinados em lei, regulamentos ou contratos. O lançamento pode ser realizado em uma das três modalidades, a saber:

- **de ofício ou direto**

Quando realizado unilateralmente pela autoridade administrativa, ou seja, sem intervenção do contribuinte. Exemplos: IPTU, IPVA;

- **por declaração ou misto**

Quando efetuado pela autoridade administrativa com a colaboração do próprio contribuinte ou de uma terceira pessoa, obrigada por lei a prestar informações sobre a matéria de fato indispensável à sua efetivação. Exemplo: IRRF;

- **por homologação ou autolançamento**

Quando informado pelo próprio contribuinte e, posteriormente, homologado pela autoridade administrativa. Exemplos: ISS, ICMS e IPI.

Ainda sobre esse tema, cabe mencionar a definição apresentada no Regulamento Geral de Contabilidade Pública, que, por ser mais explícito com referência a este tópico, complementa o assunto ao discriminar como passíveis de lançamento:

a) os impostos diretos e outras receitas com vencimentos determinados em leis especiais, regulamentos ou contratos, mediante relações nominais dos contribuintes;
b) os aluguéis, arrendamentos, foros e qualquer outra prestação periódica de serviço pelos bens patrimoniais da União;
c) os serviços industriais do Estado, a débito de outras administrações ou de terceiros, quando não imediatamente indenizados;
d) todas as outras rendas, taxas ou proventos que decorrerem de direitos pré-existentes do Estado, contra terceiros ou que se possam originar de direito novo prescrito em lei, regulamento ou contrato aprovado ou concluído no decurso do exercício financeiro.

5.3.3. Arrecadação

A arrecadação da receita está ligada aos pagamentos, realizados diretamente pelos contribuintes às repartições fiscais e à rede bancária autorizada, dos valores que lhe são devidos, quer sejam tributos, multas ou qualquer outro crédito ou valor.

Cabe registrar que, atualmente, a arrecadação ocorre basicamente por via bancária, através da rede credenciada. Com base nos dados da receita efetivamente arrecadada é que se processam os registros nos demonstrativos contábeis.

É importante mencionar o previsto no art. 35 da Lei nº 4.320/64, que dispõe sobre o regime contábil de caixa para receita, ao registrar que "pertencem ao exercício

financeiro as receitas nele legalmente arrecadadas". O art. 39 da mesma lei confirma esse preceito legal, ao estabelecer que "os créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não – tributária, serão escriturados como receita do exercício em que forem arrecadados, nas respectivas rubricas orçamentárias".

Quanto ao tema em análise, no entanto, torna-se fundamental o esclarecimento da exceção prevista no art. 38 da Lei nº 4.320/64, que estabelece a contabilização como receita orçamentária do exercício, da baixa ou o cancelamento de restos a pagar. Tal determinação contraria o regime contábil de caixa na contabilização das receitas, uma vez que, nesse caso específico, não existe o ingresso dos recursos nos cofres públicos, consistindo, somente, em fato meramente escritural ou formal.

5.3.4. Recolhimento

O recolhimento compreende a entrega do produto da arrecadação pelas referidas repartições e estabelecimentos bancários ao Banco do Brasil para crédito da Conta Única do Tesouro, referente à Receita da União no Tesouro Nacional (ou bancos estaduais para crédito da Conta Receita Estadual do Tesouro Estadual ou da Conta Receita Municipal do Tesouro Municipal, conforme o caso).

O recolhimento da receita far-se-á em estrita observância ao princípio da unidade de caixa, sendo proibida a criação de caixas especiais (art. 56 da Lei nº 4.320/64).

5.4. CODIFICAÇÃO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA

A codificação da receita para efeito da elaboração, acompanhamento e avaliação do orçamento, quanto aos aspectos legais, obedece ao definido no Anexo 3 da Lei nº 4.320/64.

A sua estrutura foi reformulada em decorrência da Portaria Interministerial nº 163/2001, que regula a classificação da receita para todos os entes da Federação, facultando seu desdobramento para atendimento das respectivas peculiaridades.

No intuito de atender o previsto no art. 50, § 2º, e art. 51 da LRF, no que se refere à consolidação das contas públicas nacionais, o Secretário do Tesouro Nacional e o Secretário de Orçamento Federal, no exercício da delegação concedida pela própria LRF, enquanto não for implantado o Conselho de Gestão Fiscal, regulamentaram a nova classificação orçamentária da receita e da despesa pública, de adoção obrigatória pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, a partir do exercício financeiro de 2002.

A nova codificação compreende oito dígitos, assim discriminados, que indicam:
Exemplo: **1112.04.10 – Receita Corrente**

Dígitos		Classificação	Desdobramento
1º	**1**	Categoria Econômica	Receita Corrente
2º	**1**	Subcategoria Econômica	Receita Tributária
3º	**1**	Fonte	Impostos
4º	**2**	Subfonte	Impostos sobre o Patrimônio e a Renda
5º e 6º	**04**	Rubrica	Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza e Adicional
7º e 8º	**10**	Sub-rubrica	Pessoas Físicas

Exemplo: **2421.01.02 – Receita de Capital**

Dígitos		Classificação	Desdobramento
1º	**2**	Categoria Econômica	Receita de Capital
2º	**4**	Subcategoria Econômica	Transferências de Capital
3º	**2**	Fonte	Transferências Intergovernamentais
4º	**1**	Sufbonte	Transferências da União
5º e 6º	**01**	Rubrica	Participação nas receitas da União
7º e 8º	**02**	Sub-rubrica	Transferências de Recursos da Contribuição do Salário-Educação

Para fins de consulta e melhor entendimento, será apresentado o Anexo I da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 04/05/2001, consolidada pelas Portarias nº 325 e nº 519/2001, com todas as codificações por categoria econômica, conforme a seguir.

NATUREZA DA RECEITA

CÓDIGO ESPECIFICAÇÃO

1000.00.00 Receitas Correntes
1100.00.00 Receita Tributária
1110.00.00 Impostos
1111.00.00 Impostos sobre o Comércio Exterior
1111.01.00 Imposto sobre a Importação
1111.02.00 Imposto sobre a Exportação
1112.00.00 Impostos sobre o Patrimônio e a Renda
1112.01.00 Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural

1112.02.00	Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana
1112.04.00	Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza
1112.04.10	Pessoas Físicas
1112.04.20	Pessoas Jurídicas
1112.04.30	Retido nas Fontes
1112.05.00	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores
1112.07.00	Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Bens e Direitos
1112.08.00	Imposto sobre Transmissão *Inter Vivos* de Bens Imóveis e de Direitos Reais sobre Imóveis
1113.00.00	Impostos sobre a Produção e a Circulação
1113.01.00	Imposto sobre Produtos Industrializados
1113.02.00	Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Inter-municipal e de Comunicação
1113.03.00	Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários
1113.05.00	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza
1115.00.00	Impostos Extraordinários
1120.00.00	Taxas
1121.00.00	Taxas pelo Exercício do Poder de Polícia
1122.00.00	Taxas pela Prestação de Serviços
1130.00.00	Contribuição de Melhoria
1200.00.00	**Receita de Contribuições**
1210.00.00	Contribuições Sociais
1220.00.00	Contribuições Econômicas
1300.00.00	**Receita Patrimonial**
1310.00.00	Receitas Imobiliárias
1320.00.00	Receitas de Valores Mobiliários
1330.00.00	Receita de Concessões e Permissões
1390.00.00	Outras Receitas Patrimoniais
1400.00.00	**Receita Agropecuária**
1410.00.00	Receita da Produção Vegetal
1420.00.00	Receita da Produção Animal e Derivados
1490.00.00	Outras Receitas Agropecuárias
1500.00.00	**Receita Industrial**
1510.00.00	Receita da Indústria Extrativa Mineral
1520.00.00	Receita da Indústria de Transformação
1530.00.00	Receita da Indústria de Construção

1600.00.00 Receita de Serviços
1700.00.00 Transferências Correntes
1710.00.00 Transferências Intragovernamentais (INCLUÍDO CONFORME O ART. 2º DA PORTARIA INTERMINISTERIAL Nº 519, DE 27/11/2001)
1720.00.00 Transferências Intergovernamentais
1721.00.00 Transferências da União
1721.01.00 Participação na Receita da União
1721.01.01 Cota-Parte do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal
1721.01.02 Cota-Parte do Fundo de Participação dos Municípios
1721.01.05 Cota-Parte do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural
1721.01.12 Cota-Parte do Imposto sobre Produtos Industrializados – Estados Exportadores de Produtos Industrializados
1721.01.30 Cota-Parte da Contribuição do Salário-Educação
1721.01.32 Cota-Parte do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários – Comercialização do Ouro
1721.09.00 Outras Transferências da União
1721.09.01 Transferência Financeira – L.C. nº 87/96
1721.09.99 Demais Transferências da União
1722.00.00 Transferências dos Estados
1722.01.00 Participação na Receita dos Estados
1722.09.00 Outras Transferências dos Estados
1723.00.00 Transferências dos Municípios
1724.00.00 Transferências Multigovernamentais; e (INCLUÍDO CONFORME O INCISO I DO ART. 2º DA PORTARIA INTERMINISTERIAL Nº 325, DE 27/08/2001)
1724.01.00 Transferências de Recursos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério – FUNDEF; e (INCLUÍDO CONFORME O INCISO II DO ART. 2º DA PORTARIA INTERMINISTERIAL Nº 325, DE 27/08/2001)
1724.02.00 Transferências de Recursos da Complementação ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério – FUNDEF. (INCLUÍDO CONFORME O INCISO III DO ART. 2º DA PORTARIA INTERMINISTERIAL Nº 325, DE 27/08/2001)
1730.00.00 Transferências de Instituições Privadas
1740.00.00 Transferências do Exterior
1750.00.00 Transferências de Pessoas
1760.00.00 Transferências de Convênios

1900.00.00	**Outras Receitas Correntes**
1910.00.00	Multas e Juros de Mora
1920.00.00	Indenizações e Restituições
1921.00.00	Indenizações
1921.09.00	Outras Indenizações
1922.00.00	Restituições
1930.00.00	Receita da Dívida Ativa
1931.00.00	Receita da Dívida Ativa Tributária
1932.00.00	Receita da Dívida Ativa Não-Tributária
1990.00.00	Receitas Diversas
2000.00.00	**Receitas de Capital**
2100.00.00	**Operações de Crédito**
2110.00.00	Operações de Crédito Internas
2120.00.00	Operações de Crédito Externas
2200.00.00	**Alienação de Bens**
2210.00.00	Alienação de Bens Móveis
2220.00.00	Alienação de Bens Imóveis
2300.00.00	**Amortização de Empréstimos**
2300.70.00	Outras Amortizações de Empréstimos
2300.80.00	Amortização de Financiamentos
2400.00.00	**Transferências de Capital**
2410.00.00	Transferências Intragovernamentais (INCLUÍDO CONFORME O ART. 2º DA PORTARIA INTERMINISTERIAL Nº 519, DE 27/08/2001)
2420.00.00	Transferências Intergovernamentais
2421.00.00	Transferências da União
2421.01.00	Participação na Receita da União
2421.09.00	Outras Transferências da União
2421.09.99	Demais Transferências da União
2422.00.00	Transferências dos Estados
2422.01.00	Participação na Receita dos Estados
2422.09.00	Outras Transferências dos Estados
2423.00.00	Transferências dos Municípios
2430.00.00	Transferências de Instituições Privadas
2440.00.00	Transferências do Exterior
2450.00.00	Transferências de Pessoas
2470.00.00	Transferências de Convênios
2500.00.00	**Outras Receitas de Capital**
2520.00.00	Integralização do Capital Social
2590.00.00	Outras Receitas

5.5. RECEITA POR FONTES DE RECURSOS

Considerando a necessidade de se identificar, nas alterações orçamentárias, se os recursos pertencem ao exercício corrente ou a exercícios anteriores, atendendo ainda o disposto na LRF, no que diz respeito aos recursos legalmente vinculados à finalidade específica, que serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso (parágrafo único do art. 8º da LRF), ficou estabelecido na legislação vigente[39] que o código de classificação de fontes de recursos será composto por três dígitos, conforme a seguir:

X. XX

Dígitos	Indicador de:
1º	Grupo de fontes de recursos.
2º e 3º	Especificação das fontes de recursos.

O indicador de grupo de fontes de recursos identifica se o recurso é ou não originário do Tesouro Nacional e se pertence ao exercício corrente ou a exercícios anteriores.

Os grupos de fontes de recursos foram assim classificados:

I – Recursos do Tesouro – Exercício Corrente;
II – Recursos de Outras Fontes – Exercício Corrente;
III – Recursos do Tesouro – Exercícios Anteriores; e
IV – Recursos de Outras Fontes – Exercícios Anteriores.

Na composição do código das fontes de recursos, deverá ser observada a compatibilidade entre o grupo de fontes e a especificação das fontes de recursos.

O quadro a seguir contém as classificações das fontes de recursos adotadas no governo federal.

Especificação dos Grupos e Fontes de Recursos

I – GRUPOS DE FONTES DE RECURSOS

CÓDIGO / GRUPO DE FONTES DE RECURSOS	
1 –	Recursos do Tesouro – Exercício Corrente
2 –	Recursos de Outras Fontes – Exercício Corrente
3 –	Recursos do Tesouro – Exercícios Anteriores
6 –	Recursos de Outras Fontes – Exercícios Anteriores
9 –	Recursos Condicionados

[39] Portaria – SOF nº 10, de 27 de junho de 2001. Dispõe sobre a classificação orçamentária por fontes de recursos.

II – ESPECIFICAÇÃO DAS FONTES DE RECURSOS

CÓDIGO / ESPECIFICAÇÃO DAS FONTES DE RECURSOS	
00	Recursos Ordinários
01	Transferências do Imposto sobre a Renda e sobre Produtos Industrializados
02	Transferência do Imposto Territorial Rural
03	Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional
11	Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – Combustíveis
12	Recursos Destinados à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino
13	Contribuição do Salário-Educação
14	Crédito Educativo
15	Contribuição para os Programas Especiais (Pin e Proterra)
18	Contribuições sobre Concursos de Prognósticos
19	Imposto sobre Operações Financeiras – Ouro
20	Contribuições sobre a Arrecadação dos Fundos de Investimentos Regionais
21	Renda Líquida da Loteria Instantânea
22	Renda Líquida de Concursos de Prognósticos
23	Contribuição para o Custeio das Pensões Militares
24	Contribuição sobre a Receita de Concursos de Prognósticos – FUNPEN
25	Contribuição e Adicional sobre a Receita de Concursos de Prognósticos
26	Taxa de Fiscalização dos Mercados de Títulos e Valores Mobiliários
27	Custas Judiciais – FUNPEN
28	Taxa de Fiscalização dos Mercados de Seguro, de Capitalização e de Previdência Privada Aberta
29	Recursos de Concessões e Permissões
30	Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional
31	Selos de Controle e Lojas Francas
32	Juros de Mora da Receita Administrada pela SRF/MF
33	Recursos do Programa de Administração Patrimonial Imobiliário
34	Compensações Financeiras pela Utilização de Recursos Hídricos
35	Cota-Parte do Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante
36	Adicional sobre as Tarifas de Passagens Aéreas Domésticas
37	Cota-Parte dos Preços de Realização dos Combustíveis Automotivos
38	Cota-Parte de Compensações Financeiras
39	Alienação de Bens Apreendidos
40	Contribuições para os Programas PIS/PASEP
41	Compensações Financeiras pela Exploração de Recursos Minerais
42	Compensações Financeiras pela Exploração de Petróleo ou Gás Natural
43	Títulos de Responsabilidade do Tesouro Nacional – Refinanciamento da Dívida Pública Federal
44	Títulos de Responsabilidade do Tesouro Nacional – Outras Aplicações
46	Operações de Crédito Internas – em Moeda
47	Operações de Crédito Internas – em Bens e/ou Serviços

48	Operações de Crédito Externas – em Moeda
49	Operações de Crédito Externas – em Bens e/ou Serviços
50	Recursos Não-Financeiros Diretamente Arrecadados
51	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido das Pessoas Jurídicas
52	Resultado do Banco Central
53	Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS
54	Contribuições Previdenciárias para o Regime Geral de Previdência Social
55	Contribuição sobre Movimentação Financeira
56	Contribuição do Servidor para o Plano de Seguridade Social do Servidor Público
57	Receitas de Honorários de Advogados – FUNDAF
58	Multas Incidentes sobre Receitas Administradas pela SRF/MF
59	Recursos das Operações Oficiais de Crédito – Retorno de Refinanciamento de Dívidas de Médio e Longo Prazos
60	Recursos das Operações Oficiais de Crédito
61	Certificados de Privatização
62	Reforma Patrimonial – Alienação de Bens
63	Reforma Patrimonial – Privatizações
64	Títulos da Dívida Agrária
65	Alienação de Obrigações do Fundo Nacional de Desenvolvimento
66	Outros Recursos Vinculados
67	Notas do Tesouro Nacional – Série "p"
68	Cota-Parte da Contribuição Sindical
69	Produto de Depósitos Abandonados – Conselho Nacional de Segurança Alimentar
70	Recursos de Empréstimos Compulsórios
71	Recursos das Operações Oficiais de Crédito – Retorno de Operações de Crédito – BEA/BIB
72	Outras Contribuições Econômicas
73	Recursos das Operações Oficiais de Crédito – Retorno de Operações de Crédito – Estados e Municípios
74	Taxas pelo Exercício do Poder de Polícia
75	Taxas por Serviços Públicos
76	Outras Contribuições Sociais
79	Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza
80	Recursos Financeiros Diretamente Arrecadados
81	Recursos de Convênios
84	Contribuições sobre a Remuneração Devida ao Trabalhador e Relativa à Despedida de Empregado sem Justa Causa
85	Desvinculação Parcial de Recursos de Compensações Financeiras pela Exploração de Petróleo ou Gás Natural
86	Outras Receitas Originárias
87	Alienação de Títulos e Valores Mobiliários
88	Remuneração das Disponibilidades do Tesouro Nacional

89	Recursos das Operações Oficiais de Crédito – Retorno de Refinanciamento de Dívidas do Clube de Paris
93	Produto da Aplicação dos Recursos à Conta do Salário-Educação
94	Doações para o Combate à Fome
95	Doações de Entidades Internacionais
96	Doações de Pessoas ou Instituições Privadas Nacionais
97	Recursos Destinados à Dívida Pública Federal – Dividendos – União
98	Desvinculação de Recursos de Superávit Financeiro

Fonte: *Manual Técnico de Orçamento da União* – MTO – 02. 20. ed. 2004.

5.6. CRITÉRIOS DEFINIDOS PELA LRF

A Lei de Responsabilidade Fiscal, ao regular a matéria, dispensou tratamento especial às receitas públicas ao definir, como requisito essencial da responsabilidade na gestão fiscal, a instituição, a previsão e a efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação.

Essa medida busca o incremento das receitas próprias do ente federado, visando à redução da imensa dependência, principalmente dos Municípios, das transferências de recursos fiscais. Nessa linha, ressaltamos o dispositivo que veda o recebimento de transferências voluntárias pelo ente que não observar esta regra, no caso dos impostos (art.11 da LRF).

As inovações e os critérios definidos pela LRF, no que diz respeito à receita pública, envolvem especialmente os seguintes temas: cálculo da receita corrente líquida, previsão, arrecadação e medidas de compensação para renúncia de receitas, conforme apresentado a seguir.

5.6.1. Receita Corrente Líquida

O conceito de receita corrente líquida instituído pela LRF consiste no somatório das receitas tributárias, de contribuições patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidos (art. 2º, inciso IV):

na União:

- os valores transferidos aos Estados e Municípios por determinação constitucional ou legal;
- as contribuições mencionadas na alínea *a* do inciso I e no inciso II do art.195 (financiamento da seguridade social), e no art. 239 (arrecadação do PIS/PASEP) da Constituição;

- a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social; e
- as receitas provenientes da compensação financeira citada no § 9º do art. 201 da Constituição (compensação financeira paga pela União por conta de tempo de serviço de funcionários públicos que contribuíram para o regime geral de previdência);

nos Estados:

- as parcelas entregues aos Municípios por determinação constitucional;
- a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social; e
- as receitas provenientes da compensação financeira citada no § 9º do art. 201 da Constituição (compensação financeira paga pela União por conta de tempo de serviço de funcionários públicos que contribuíram para o regime geral de previdência);

nos Municípios:

- a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social;
- as receitas provenientes da compensação financeira citada no § 9º do art. 201 da Constituição (compensação financeira paga pela União por conta de tempo de serviço de funcionários públicos que contribuíram para o regime geral de previdência);
- serão computados no cálculo da receita corrente líquida dos Municípios os valores pagos e recebidos em virtude da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir), e do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e da Valorização do Magistério (FUNDEF), disposto no art. 60 do Ato das Disposições Transitórias da Constituição Federal (art. 2º, § 1º). Consiste em realizar o confronto entre valores pagos e recebidos. Dependendo do resultado obtido, se positivo ou negativo, deve-se adicionar ou deduzir da RCL, respectivamente.

O cálculo da Receita Corrente Líquida deve ser apurado, somando-se as receitas arrecadadas no mês em referência e nos onze anteriores, excluindo-se as duplicidades.

Observe que o parâmetro para cálculo é o da receita efetivamente arrecadada. O intuito é o estabelecimento de base real utilizada no cálculo de todos os limites definidos pela LRF para realização de despesas.

A seguir, apresentamos um modelo de demonstrativo de cálculo da RCL, contendo os componentes de apuração, para fins de estudo.

Apuração da Receita Corrente Líquida – RCL

UNIÃO	ESTADOS	MUNICÍPIOS
RECEITAS (1)	RECEITAS (1)	RECEITAS (1)
a) Receitas Tributárias	a) Receitas Tributárias	a) Receitas Tributárias
b) Receitas de Contribuições	b) Receitas de Contribuições	b) Receitas de Contribuições
c) Receitas Patrimoniais	c) Receitas Patrimoniais	c) Receitas Patrimoniais
d) Receitas Industriais	d) Receitas Industriais	d) Receitas Industriais
e) Receitas Agropecuárias	e) Receitas Agropecuárias	e) Receitas Agropecuárias
f) Receitas de Serviços	f) Receitas de Serviços	f) Receitas de Serviços
g) Outras Receitas Correntes incluídas as Receitas Correntes Próprias de Autarquias, Fundações e Empresas dependentes.	g)Transferências Correntes	g) Transferências Correntes
	h) Outras Receitas Correntes incluídas as Receitas Correntes Próprias de Autarquias, Fundações e Empresas dependentes.	h) Outras Receitas Correntes incluídas as Receitas Correntes Próprias de Autarquias Fundações e Empresas dependentes.
TOTAL (1)	TOTAL (1)	TOTAL (1)
DEDUÇÕES (2)	**DEDUÇÕES (2)**	**DEDUÇÕES (2)**
a) Transferências a Estados e Municípios por determinação Constitucional ou Legal.	a) Transferências a Municípios por determinação Constitucional ou Legal.	a) Contribuições dos servidores para custeio de seu Sistema de Previdência e Assistência Social.
b) Contribuições referentes aos incisos Ia e II do art. 195 e art. 239 da CF/88.	b) Contribuições dos servidores para custeio de seu Sistema de Previdência e Assistência Social.	b) Receita de Compensação Financeira entre regimes previdenciários – (aposentados).
c) Contribuições dos servidores para custeio de seu Sistema de Previdência e Assistência Social.	c) Receita de Compensação Financeira entre regimes previdenciários – (aposentados).	c) FUNDEF[39]
d) Receita de Compensação Financeira entre regimes previdenciários – (aposentados).		
TOTAL (2)	**TOTAL (2)**	**TOTAL (2)**
RCL = (1) – (2)	**RCL = (1) – (2)**	**RCL = (1) – (2)**

[39] O valor correspondente ao FUNDEF dependerá da análise da situação específica de cada município, ou seja:

a) Municípios sem rede própria de Ensino Fundamental, e que não tenham municipalizado a respectiva rede estadual, nada devem deduzir para apuração do cálculo da RCL, pois o Município não recebe recursos do FUNDEF.

b) Municípios com rede própria de Ensino Fundamental, independentemente de ter municipalizado ou não a respectiva rede estadual:

– se o valor do FUNDEF for inferior ao valor pago ao FUNDEF (retenção compulsória de 15% do ICMS, FPM, Lei Kandir e IPI Exp.), deve se deduzir o valor recebido do FUNDEF para fins de cálculo da RCL; ou

– se o valor recebido do FUNDEF for superior ao valor paga ao FUNDEF, deve ser deduzido o valor correspondente à retenção compulsória de 15% do ICMS, FPM, Lei Kandir e IPI Exp, para fins de apuração do cálculo da RCL, incluindo ao valor apurado de RCL o valor recebido do FUNDEF.

5.6.2. Previsão e arrecadação

Estabelecidos como requisitos essenciais para responsabilidade na gestão fiscal, estes estágios da receita pública receberam tratamento especial na Lei de Responsabilidade Fiscal, que definiu como obrigação do gestor o ato de instituir, prever e efetivamente arrecadar todos os tributos da competência do ente federativo por ele governado.

Como vimos, a previsão da receita corresponde à estimativa incorporada na lei orçamentária de quanto se espera arrecadar durante o exercício financeiro. Com este dispositivo, o legislador buscou, por meio da LRF, incentivar e incrementar as receitas próprias, reduzindo a enorme dependência, principalmente dos Municípios, dos repasses e transferências de recursos financeiros dos governos estadual e federal.

No caso de não cumprir essa regra no que diz respeito aos impostos, o ente ficará proibido de receber transferências voluntárias.[40]

Conforme o disposto no art. 12, as previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas de:

1. demonstrativos de evolução nos últimos três anos;
2. projeção para os dois anos seguintes àquele a que se referirem;
3. metodologia de cálculo; e
4. premissas utilizadas.

Esse dispositivo tem por objetivo estabelecer critérios mínimos de estudo e metodologia de cálculo para a estimativa das receitas, uma vez que, antes da LRF, tal previsão era feita por meio de cálculos pouco confiáveis, salvo raras exceções.

Cabe ressaltar que é vedada a reestimativa da receita por iniciativa do Poder Legislativo, admitida apenas nos casos comprovados de erro ou omissão de natureza legal ou ordem técnica.

Consiste em regra de ouro definida pela LRF o dispositivo que veda a realização de operações de crédito que gerem receitas em montante superior ao das despesas de capital fixadas no projeto de Lei Orçamentária Anual.

Cabe ao Poder Executivo, no mínimo trinta dias antes do prazo final para encaminhamento de suas propostas orçamentárias, disponibilizar aos Poderes

[40] Compreende a entrega voluntária de recursos correntes ou de capital por outro ente da Federação, geralmente por meio de convênio, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, não se incluindo, nesse caso, os recursos decorrentes de mandamento constitucional e legal, como os da repartição tributária, SUS e FUNDEF, dentre outros.

Legislativo (incluindo o Tribunal de Contas), Judiciário e ao Ministério Público os estudos e as estimativas das receitas para o exercício subseqüente, incluindo o cálculo da Receita Corrente Líquida, devidamente acompanhados dos respectivos demonstrativos de cálculo.

5.6.3 Renúncia de Receitas

Consiste na desistência voluntária do direito de cobrar determinado tributo, por abandono ou renúncia expressa do ente federativo competente para sua instituição.

Dessa forma, a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro, no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes.

Assim, a concessão de incentivos fiscais, por intermédio de autorizações permitidas legislativamente, de que dispõe o Poder Público para promover o desenvolvimento da economia e viabilizar o incremento de empregos em determinada área do território no qual são aplicados, consistem em redução do montante devido pelo contribuinte que possui a condição de beneficiário.

No contexto adotado pela Lei de Responsabilidade Fiscal e adotando-se a acepção financeira dos recursos, a renúncia de receitas pode ser considerada uma despesa equivalente a gasto tributário *tax expenditure*, adotado pela doutrina orçamentária americana, ou seja, são mecanismos financeiros redutores da receita pública e, dessa forma, demandam a necessidade de estimativa do impacto financeiro que possam causar, visando às medidas compensatórias decorrentes de elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição, no momento da elaboração da lei orçamentária concernente à previsão de receitas com intuito de manter o montante de recursos e o poder de investimentos e gastos a serem realizados.

Constituem renúncia de receitas tratadas no Direito Tributário brasileiro, e consideradas para efeitos da LRF, os institutos a seguir.

1. Anistia

Constitui-se em uma das cláusulas excludentes do crédito tributário, que abrange as infrações cometidas antes da vigência da lei que a concede.

Pode ser concedida em caráter geral ou limitado, sendo o primeiro caso concedido por lei que alcança tributos e penalidades, dirigidos a contribuintes em situação

idêntica, sem quaisquer exigências, de modo absoluto e indistintamente, uma vez que encontra amparo no princípio da legalidade. Já a anistia em caráter limitado pode ser concedida em cada caso, submetido ao exame da autoridade fiscal competente.

Cabe ressaltar que os atos criminosos, contravencionais ou os praticados com dolo, fraude ou simulação, bem como as infrações resultante de conluio, não podem ser contemplados ou beneficiados com o instituto da anistia.

2. Remissão

Configura-se em perdão da dívida, desonerando o devedor e seus co-responsáveis da obrigação de pagamento. O ato de remissão deve ser gratuito e obriga o credor a abster-se de usar o direito de ação para o seu cumprimento, ou seja, a ação de remitir ou perdoar a dívida consiste na renúncia do credor do direito de recebê-la ou de usar da ação para exigi-la.

3. Subsídio

Consiste em incentivo, reforço ou auxílio e revela todas as ações que visam a socorrer determinadas situações em que o Estado entenda imprescindível ao cumprimento de suas obrigações constitucionais, qual seja, a satisfação das necessidades públicas.

No campo administrativo, o subsídio consiste na subvenção de recursos que o Estado concede a outro por meio de acordo ou convenções, arbitrando ou subscrevendo tais recursos com o fim de realização de obra de interesse público.

4. Crédito Presumido

Decorre da conversão de incentivo, consistindo em uma forma indireta de exoneração fiscal, por meio da qual a legislação concede, por exemplo, ao contribuinte do IPI um crédito fictício (presumido), visando a ressarcir o ônus do imposto sobre determinada operação, como os incentivos atribuídos a programas realizados nas áreas de atuação da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste – SUDENE e Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia – SUDAM, no caso do trabalhador com relação ao IPI. Neste caso, atua o crédito como incentivo fiscal ao desenvolvimento das regiões influenciadas por aqueles organismos regionais.

5. Concessão de isenção em caráter não-geral

Consiste em causa excludente do crédito tributário que dispensa o sujeito passivo do pagamento do tributo devido. Efetuada por expressa disposição legal nos termos

do Código Tributário Nacional, a isenção impede que o lançamento seja materializado, pois a atividade vinculada ao lançamento é obstada legalmente, não se concretizando.

A Constituição Federal trata dessa matéria no campo do interesse social ou econômico, definindo que "qualquer redução ou isenção, redução da base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, cabendo a lei complementar regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados" (art. 155, § 2º, XII, da CF/88).

A concessão de isenção em caráter não-geral obriga à autoridade administrativa competente efetivá-la mediante despacho, uma vez preenchidos os requisitos legais (art. 178 do CTN).

6. Alteração de Alíquota ou Base de Cálculo: Redução de Tributo ou Contribuição

A alíquota consiste num percentual que, aplicado à base de cálculo, dá surgimento ao montante devido pelo contribuinte, corroborando, portanto, em elemento de quantificação e gradação do dever tributário, proporcional à capacidade contributiva do sujeito passivo.

Dessa forma, na dimensão econômica decorrente de uma variável quantitativa expressa na lei, configura-se como base de cálculo a expressão de grandeza material ou monetária na qual incidirá a hipótese apontada pela lei dentre aquelas inerentes ao fato gerador, a aplicação da alíquota.

As reduções do *quantum* relativo a tributo ou contribuições, portanto, serão decorrentes das reduções da base de cálculo e de alíquotas decorrentes do modo de calcular o conteúdo pecuniário do dever tributário, determinando uma forma redutora parcial e libertatória do dever de pagamento à generalidade dos contribuintes, como incentivo à atividade produtiva.

7. Outros Benefícios que Correspondam a Tratamento Diferenciado

Como exemplo de benefício referente a tratamento diferenciado, amparado, no contexto normativo, temos o definido na Constituição Federal, que determina o tratamento diferenciado ao ato cooperativo, ao prescrever que: "cabe à lei complementar: (...) III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária,

especialmente sobre: (...) c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas" (art. 146, III, *c*, da CF/88).

Dessa forma, observa-se que, ao disciplinar o ato cooperativo, o texto constitucional distingue este ato das operações de mercado ou de compra e venda, não se sujeitando, portanto, às codificações comerciais ou de defesa do consumidor, traduzindo a dimensão política e jurídica do ato cooperativo no escopo constitucional, estruturada a partir do objeto social que fundamenta a atividade da cooperativa, independente da forma de gestão dos negócios cooperativos, no que concerne ao universo econômico.

Considerando as hipóteses de renúncia de receitas apresentadas anteriormente, vimos que a concessão ou ampliação de incentivos os benefícios de natureza tributária, para se concretizarem conforme previsto na LRF (art. 14), dependem obrigatoriamente de:

1. demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO;
2. estar acompanhadas de medidas de compensação para o exercício que deve entrar em vigor e os dois seguintes, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição. Nesse caso, o benefício somente entrará em vigor quando implementadas as medidas de compensação.

Não se aplicam as regras de compensação para renúncia de receitas aos seguintes casos:[41]

1. alteração de alíquotas dos impostos incidentes sobre:
   - importação de produtos estrangeiros – II;
   - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados – IE;
   - produtos industrializados – IPI;
   - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários – IOF;
2. cancelamento de débito, cujo montante seja inferior aos custos de cobrança.

[41] Art. 14, § 3º, da LRF e art. 153, I, II, IV e V, da CF/88.

Depreende-se, portanto, que o administrador público deverá zelar não só pela correta aplicação dos recursos, mas, antes de tudo, pela arrecadação de tais recursos: caso queira "abrir mão" de algum tributo ou contribuição que esteja no âmbito da competência tributária do ente federativo que governa, deverá estabelecer e demonstrar os mecanismos de compensação elencados, devendo considerar, no entanto, as exceções anteriormente definidas.

5.7. DÍVIDA ATIVA

A Dívida Ativa[42] corresponde aos créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não, exigíveis pelo transcurso do prazo de pagamento pelo contribuinte, constituindo-se, portanto, em direitos a receber decorrentes da receita tributária e outras espécies de rendas não arrecadadas no exercício. Divide-se em dois tipos.

5.7.1. Dívida Ativa Tributária

Correspondente ao crédito da Fazenda Pública, proveniente de obrigação legal relativa a tributos e respectivos adicionais e multas (art. 2º, § 2º, da Lei nº 6.830/80).

5.7.2. Dívida Ativa não-Tributária

São os demais créditos da Fazenda Pública, tais como os provenientes de empréstimos compulsórios, contribuições estabelecidas em lei, multas de qualquer origem ou natureza, exceto as tributárias, foros, laudêmios, aluguéis ou taxas de ocupação, custas processuais, preços de serviços prestados por estabelecimentos públicos, indenizações, reposições, alcances dos responsáveis definitivamente julgados, bem assim os créditos decorrentes de obrigações em moeda estrangeira, de sub-rogação de hipoteca, fiança, aval ou outras garantias de contratos em geral ou de outras obrigações legais (art. 2º, § 2º, da Lei nº 6.830/80).

Cabe ao órgão competente das entidades da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios a realização da inscrição em dívida ativa por meio de ato administrativo que proceda à legalidade da constituição dos valores correspondentes ao crédito vencido e exigível, realizando por meio de lançamento que configure com certeza o objeto e os valores constituídos e evidenciados na notificação do lançamento, o que geralmente ocorre com a emissão da cobrança, promovendo a

[42] Art. 39 da Lei nº 4.320/64.

transcrição dos créditos inadimplentes para registros próprios e escriturados em contas específicas, possibilitando, dessa forma, a promoção da execução fiscal dos inadimplentes, pela Fazenda Pública. A Dívida Ativa da União será apurada e inscrita pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

O ato de inscrição em dívida ativa apura e confere presunção de liquidez, certeza e exigibilidade ao crédito, correspondente ao valor principal acrescido do montante dos encargos previstos na legislação específica do respectivo crédito, objeto de inscrição até a data do ato normativo da inscrição, devendo, ainda, ser elaborado e numerado por processo manual, mecânico ou eletrônico o **Termo de Inscrição e a Certidão de Dívida Ativa,**[44] assegurando dessa forma à Fazenda Pública a possibilidade de controle e de execução fiscal dos inadimplentes junto ao Poder Judiciário.

O valor do crédito da Fazenda Pública em moeda estrangeira será convertido ao correspondente valor em moeda nacional à taxa cambial oficial, para compra, na data da notificação ou intimação do devedor, pela autoridade administrativa, ou, à sua falta, na data da inscrição da Dívida Ativa, incidindo, a partir da conversão, a atualização monetária e os juros de mora, de acordo com os preceitos legais pertinentes aos débitos tributários.

A Ação de Execução Fiscal deve ser proposta no prazo de cento e oitenta dias (art. 2º, § 3º, da Lei nº 6.830/80), a contar da data de inscrição do débito na Dívida Ativa, ressaltando que, após o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, ficou definida para os Municípios como condição básica para obtenção de recursos financeiros dos governos federal e estadual, a comprovação da implantação, arrecadação e execução da Dívida Ativa, (...) “com a especificação, em separado, quando cabível, das medidas de combate à evasão e à sonegação, da quantidade e valores de ações ajuizadas para cobrança da dívida ativa, bem com da evolução do montante dos créditos tributários passíveis de cobrança administrativa.” (art. 13 da LC nº 101/2000 – LRF).

Considerando que cada crédito, de natureza tributária ou não, pode possuir normas e datas específicas para efetivação da inscrição em dívida ativa, após o vencimento regulamentar, constitui-se prática operacional usual, geralmente no mês de dezembro de cada exercício fiscal, a definição de data única anual para promoção e remessa das consolidações ao departamento contábil.

[44] Art. 2º, § 7, da Lei nº 6.830/80 – Lei de Execução Fiscal.

A inscrição da Dívida Ativa deve ser registrada contabilmente em função da incorporação de um novo elemento no ativo permanente correspondente ao direito a receber, refletindo positivamente no resultado do exercício. No caso de cancelamento da Dívida Ativa, fruto de prescrição da cobrança do crédito ou por erro de lançamento, haverá a desincorporação do direito a receber, provocando um reflexo negativo no resultado do exercício.

Concluímos, portanto, que a inscrição da Dívida Ativa não constitui uma receita, e sim um direito a receber. No entanto, o recebimento do valor decorrente do ato de pagamento por parte do contribuinte, quitando os seus débitos junto ao Estado, será reconhecido como receita corrente, na data de seu recolhimento, considerando-se o regime contábil "de caixa", relativo ao recolhimento dos recursos financeiros aos cofres públicos.

VERIFICAÇÃO DE APRENDIZAGEM – MÓDULO IV

1. **(Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2003) Deixam comercialmente de se submeter à Lei nº 4.320/64, relativamente ao aspecto orçamentário, por obrigar-se, nesse sentido, à Lei nº 6.404/76:**
   a) as empresas públicas;
   b) as autarquias;
   c) as fundações públicas;
   d) os fundos especiais;
   e) os órgãos autônomos.

2. **(Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2003) A Constituição Federal, ao estabelecer que os recursos que, em decorrência de veto, emenda ou rejeição do projeto de lei orçamentária anual, ficarem sem despesas correspondentes, poderão ser utilizados, conforme o caso, mediante créditos especiais ou suplementares, com prévia e específica autorização legislativa, refere-se à destinação dos recursos:**
   a) do superávit financeiro;
   b) do excesso de arrecadação;
   c) do saldo orçamentário;
   d) da economia orçamentária;
   e) do superávit da execução orçamentária.

3. **(Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2003) Em sua concepção, aproxima-se do planejamento operacional:**
   a) o Plano Plurianual;
   b) a Lei de Diretrizes Orçamentárias;
   c) o Orçamento Anual;
   d) os programas subordinados a cada sub-função da classificação funcional;
   e) os planos e programas gerais, setoriais e regionais presentes na Constituição.

4. **(Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2003) Há dispensa de prévia autorização legislativa para a abertura por decreto-executivo ou por medida provisória, em se tratando de crédito:**
   a) suplementar;
   b) suplementar e especial;
   c) suplementar e extraordinário;
   d) extraordinário;
   e) especial.

5. **(Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2003) A descentralização de recursos financeiros processa-se a partir:**
   a) do superávit financeiro;
   b) do excesso de arrecadação;
   c) do suprimento de fundos;
   d) da unidade de tesouraria;
   e) dos destaques.

6. **(Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2003) A autorização de uma unidade orçamentária a uma unidade administrativa subordinada processar despesas orçamentárias denomina-se:**
   a) destaque;
   b) provisão;
   c) repasse;
   d) sub-repasse;
   e) suprimento de fundos.

7. **(Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2003) A soma do excesso de arrecadação que constou do balanço orçamentário do exercício foi de 50, incluindo excessos às operações de crédito autorizadas para créditos adicionais especiais, no valor de 10 e 10 de fundo especial aplicado nas respectivas despesas do exercício. No exercício também foi aberto um crédito extraordinário no valor de 10. Assim, o excesso de arrecadação que poderia ter sido utilizado nesse exercício seria de:**
   a) 10;
   b) 20;
   c) 30;
   d) 40;
   e) 50.

8. **(Inspetor de Controle Externo – TCE/RN/2000) No que diz respeito à receita pública, pode-se afirmar que:**
   a) as multas integram tanto a receita tributária quanto a de contribuições;
   b) os recursos provenientes de endividamento e da privatização de estatais constituem receitas de capital;
   c) receitas originárias são as que provêm da capacidade impositiva do Estado;
   d) as receitas extra-orçamentárias constituem excesso de arrecadação, a ser utilizado na programação das despesas;
   e) as dotações orçamentárias podem ser utilizadas independentemente da existência de recursos nas respectivas fontes.

9. **(Inspetor de Controle Externo – TCE/RN/2000) São cada vez mais freqüentes, no Brasil, as críticas e divergências quanto ao chamado caráter meramente autorizativo – e não mandatório – do orçamento público. Das opções a seguir – que correspondem a procedimentos usuais em nossa Administração – assinale a que está diretamente associada à aplicação do conceito de orçamento autorizativo.**
   a) Execução das obras e serviços, ao longo do exercício, segundo o ritmo ditado pela programação financeira estabelecida pelo Poder Executivo.
   b) Atrasos nas transferências dos recursos correspondentes às dotações dos Poderes Legislativos e Judiciário.
   c) Contingenciamento, pelo Poder Executivo, das dotações destinadas a determinados tipos de custeios e a investimentos.
   d) Edição de Medidas Provisórias em matéria orçamentária.
   e) Autorização, nas leis de diretrizes orçamentárias, para execução da proposta orçamentária em duodécimos, até a aprovação da respectiva lei.

10. **(Inspetor de Controle Externo – TCE/RN/2000) Até a metade do exercício financeiro, previa-se arrecadar R$ 120,00, havia-se arrecadado R$ 150,00, empenhado R$ 100,00 e pago R$ 80,00. Considerando-se que o comportamento da arrecadação é uniforme ao longo do exercício e que esse mesmo comportamento tende a ser mantido durante todo o segundo semestre, indique, nas opções abaixo, qual o montante dos recursos que pode ser computado para a abertura de um crédito especial.**
a) R$ 70,00.
b) R$ 60,00.
c) R$ 50,00.
d) R$ 30,00.
e) 0.

11. **(Inspetor de Controle Externo – TCE/RN/2000) Tendo como referência os princípios orçamentários, assinale a opção correta.**
a) A inclusão, na Lei Orçamentária Anual, de autorização para aumento da alíquota de um imposto, fere o princípio da exclusividade.
b) A autorização para a realização de despesas sem a indicação dos recursos correspondentes é incompatível com o princípio da discriminação.
c) A instituição de fundos mediante alocação de parcelas de impostos está em desacordo com o princípio da especialização.
d) A possibilidade de reabertura de créditos especiais autorizados nos últimos quatro meses do exercício anterior é uma decorrência do princípio da universalidade.
e) A inclusão dos orçamentos fiscal, da seguridade social e de investimentos das estatais na Lei Orçamentária Anual resulta da aplicação do princípio da publicidade.

12. **(Analista Judiciário – TRT/2003) O princípio da não-afetação da receita, nos termos da Constituição Federal, veda vinculação:**
a) da receita orçamentária em geral;
b) dos tributos em geral;
c) dos impostos, das taxas e das contribuições de melhoria;
d) dos impostos e das taxas;
e) dos impostos.

13. **(Analista Judiciário – TRT/2003) O regime orçamentário da receita é estabelecido:**
a) pela sua previsão;
b) pela sua arrecadação;
c) pela sua inscrição como dívida ativa;
d) pelo seu recolhimento;
e) pelo seu lançamento.

14. **(Analista Judiciário – TRT/2003) O Poder Executivo pode enviar mensagem ao Poder Legislativo, propondo modificação de parte do projeto da Lei de Diretrizes Orçamentárias, enquanto não iniciada sua votação na:**
a) Comissão Permanente de Orçamento;
b) mesa da Casa;
c) Comissão de Constituição e Justiça;
d) primeira discussão em plenário;
e) segunda discussão em plenário.

15. **(Analista Judiciário – TRT/2003) O exercício financeiro compreende:**
   a) 12 meses consecutivos quaisquer;
   b) 12 meses coincidindo com o ano-calendário;
   c) 18 meses consecutivos;
   d) 18 meses coincidindo com o ano civil;
   e) 24 meses consecutivos.

16. **(Analista Judiciário – TRT/2003) Caracteriza receita efetiva:**
   a) empréstimo tomado a ser pago em período subseqüente;
   b) anulação de despesa de pessoal administrativo em exercício subseqüente;
   c) alienação de Valores;
   d) recebimento de Créditos;
   e) incorporação de Bens (doação)

17. **(Contador – CGM/99) Os ingressos provenientes da realização de recursos financeiros, oriundos de constituição de dívidas ou da conversão em espécie de bens e direitos, classificam-se como receita:**
   a) patrimoniais;
   b) correntes;
   c) de capital;
   d) transferidas;
   e) diferidas.

18. **Onde classificamos, respectivamente, as receitas provenientes da cobrança de tributos e da alienação de bens?**
   a) Receitas patrimoniais e receitas de capital.
   b) Receitas de capital e receitas de serviços.
   c) Receitas correntes e receitas de capital.
   d) Receitas correntes e receitas patrimoniais.
   e) Receitas extra-orçamentárias e correntes.

19. **(TCU) Os repasses destinados a atender despesas orçamentárias estão sempre vinculados a um(a):**
   a) destaque;
   b) provisão;
   c) despesa de pessoal;
   d) tributo;
   e) sub-repasse.

20. **(TRF) O estágio da receita pública, no qual se verifica o princípio da unidade de tesouraria, é o:**
   a) do recebimento;
   b) do recolhimento;
   c) do lançamento;
   d) da arrecadação;
   e) do empenho.

21. **(QC – Comando da Marinha/2000) Todo e qualquer recolhimento feito aos cofres públicos, quer seja efetivado por meio de numerário ou outros bens representativos da valores, que o governo tem direito de arrecadar em virtude de lei, denomina-se:**
   a) crédito público;
   b) despesa pública;
   c) receita de caixa;
   d) receita pública;
   e) destaque orçamentário.

22. (Técnico de Controle Externo – TCERJ/1998) Os estágios da receita pública classificam-se em:

a) previsão – lançamento – arrecadação – recolhimento;
b) previsão – registro – recolhimento – alocação;
c) orçamento – arrecadação – recolhimento – registro;
d) previsão – registro – lançamento – alocação;
e) originários, derivados e extraordinários.

23. (Técnico de Controle Externo – TCERJ/1998) A receita orçamentária pertencerá ao exercício em que for:

a) estimada no exercício;
b) cobrada;
c) arrecadada;
d) inscrita na dívida ativa;
e) lançada.

24. (Contador – CGM/99) – Como exemplo de receita extra-orçamentária, temos:

a) contribuição de melhoria;
b) taxa;
c) os restos a pagar do exercício;
d) alienação de bens;
e) amortização de empréstimos.

25. (AFC/2002) A receita pública caracteriza-se como um ingresso de recursos ao patrimônio público. Assinale a opção que não é considerada como receita corrente:

a) receita de contribuições.
b) receita da conversão, em espécie, de bens e direitos.
c) receita patrimonial.
d) receita agropecuária.
e) receita industrial.

26. (AFC/2002) O Sistema de Planejamento Integrado, também conhecido, no Brasil, como Processo de Planejamento-Orçamento, consubstancia-se nos seguintes instrumentos: Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual. No que diz respeito à Lei de Diretrizes Orçamentárias, aponte a única opção falsa.

a) Tem a finalidade de nortear a elaboração dos orçamentos anuais.
b) Contém as metas e prioridades da Administração Pública federal.
c) Dispõe sobre as alterações na legislação tributária.
d) Compreende o orçamento fiscal, o orçamento de investimentos e o orçamento da seguridade social.
e) Estabelece a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

27. (Contador-INPI/2000)A reserva de contingência para riscos fiscais que constará no orçamento será calculada em percentual incidente sobre a receita:

a) total;
b) corrente;
c) de capital;
d) extra-orçamentária;
e) corrente líquida.

28. **(Contador-INPI/2000) A Fazenda Pública identifica o contribuinte, o valor devido e efetua a inscrição fiscal do devedor. Esta ação constitui o estágio da receita denominado:**
a) arrecadação;
b) liquidação;
c) lançamento;
d) recolhimento;
e) remissão.

29. **(Contador-INPI/2000) O Anexo de Riscos Fiscais, previsto na Lei Complementar nº 101/00 – LRF:**
a) é elaborado após aprovação do projeto de lei orçamentária;
b) é o instrumento onde serão avaliados os passivos contingentes;
c) é elaborado quadrimestralmente acompanhando o Relatório de Gestão Fiscal;
d) deve integrar o Plano Plurianual;
e) é elaborado quando a tendência de arrecadação comprovar-se inferior ao orçamento total da receita.

30. **(Contador-INPI/2000) As Transferências Correntes são:**
a) as receitas decorrentes do retorno de valores anteriormente emprestados a outras entidades de direito público;
b) as receitas originárias obtidas na aplicação de recursos;
c) as receitas derivadas que não têm classificação específica;
d) os recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, visando ao atendimento de despesas correntes;
e) as receitas obtidas pela conversão, em espécie, de bens e direitos.

31. **(Assessor Contábil – MPE/RGS/2001) A receita pública flui para os cofres públicos dentro de uma sistemática evolutiva, tendo em vista a seqüência operacional de que resulta o seu recebimento. O estágio da receita representado pelo ato da repartição competente que verifica a procedência do crédito fiscal, à pessoa que lhe é devedora e inscreve o débito desta, é denominado:**
a) previsão;
b) lançamento;
c) arrecadação;
d) recolhimento;
e) organização das estimativas.

32. **(Assessor Contábil – MPE/RGS/2001) A receita pública classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital. As contribuições de melhoria são classificadas como:**
a) transferências correntes;
b) receita tributária;
c) receita patrimonial;
d) receita industrial;
e) receitas diversas.

33. **(Assessor Contábil – MPE/RGS/2001) São créditos adicionais as autorizações de despesas não-computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento. De acordo com a classificação os créditos especiais, são os destinados:**
a) a reforço de dotação orçamentária;
b) despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública;
c) a reforço de dotação não-orçamentária;
d) a despesas orçadas incorridas;
e) a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica.

34. (Analista Judiciário – TRF/2002) Na codificação da receita orçamentária, os dígitos que correspondem à categoria econômica são os:

a) primeiros;
b) primeiros e os segundos;
c) segundos;
d) segundos e os terceiros;
e) terceiros.

35. (AFC/2000) São consideradas receitas extra-orçamentárias:

a) aluguéis;
b) empréstimos obtidos;
c) o recebimento da dívida ativa;
d) cauções em dinheiro efetuadas por prestadores de serviços;
e) as decorrentes da alienação de bens inservíveis.

36. (AFC/2000) Acerca da receita pública, é correto afirmar que:

a) em hipótese alguma, nenhum tributo poderá ser exigido ou aumentado, sem que a lei o estabeleça, ou cobrado sem prévia autorização legislativa;
b) o recolhimento deve ser feito em estrita observância ao princípio da unidade de tesouraria;
c) o superávit do orçamento corrente é classificado como receita corrente;
d) o lançamento enseja registro contábil;
e) as receitas correntes constituem, em princípio, fatos permutativos.

37. (Auditor do Tesouro Municipal – PMR/2003) Constituem fontes das Receitas Públicas:

a) receitas derivadas e receitas complementares;
b) receita patrimonial e receitas consolidadas;
c) receita tributária e receitas complementares;
d) receita extraordinária e receita judicial;
e) receita tributária e receita patrimonial.

38. (Auditor do Tesouro Municipal – PMR/2003) São consideradas Receitas de Capital:

a) alienação de Bens Imóveis, Investimentos e Restituições;
b) alienação de Bens Móveis, Operações de Crédito Internas e Externas;
c) operações de Créditos Externos, Receitas de Dívida Ativa e Indenizações;
d) restituição, Dívida Ativa e Restos a Pagar;
e) alienação de Títulos Mobiliários, Tarifas de Pedágio e Arrendamentos.

39. Com base na Lei de Responsabilidade Fiscal, podemos afirmar que a Receita Corrente Líquida deve ser apurada:

a) ao final de cada mandato;
b) a cada quadrimestre;
c) somando-se as receitas arrecadadas no mês em referência e nos onze anteriores, excluídas as duplicidades;
d) trimestralmente, somando-se as duplicidades;
e) mensalmente, em anexo ao Relatório de Gestão Fiscal.

40. O somatório das receitas tributárias, de contribuições patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes corresponde, segundo o art. 2º da LRF, ao conceito de:

a) Receita corrente móvel;
b) Receita de capital;
c) Receita líquida diferida;
d) Receita corrente bruta;
e) Receita Corrente Líquida.

41. (Contador – Prefeitura de Niterói/RJ/2000) Os ingressos provenientes da arrecadação, durante o exercício financeiro, de multas, cobranças da dívida ativa, indenizações, restituições e outras receitas sem denominação específica, serão classificados, doutrinariamente, segundo a sua procedência, como receita:

a) derivada;
b) ordinária;
c) originária;
d) de transferência corrente;
e) corrente líquida.

42. (Contador – Prefeitura de Niterói/RJ/2000) A Prefeitura da Cidade, ao elaborar o seu orçamento para o corrente exercício financeiro, indicou, como uma das fontes de recursos a serem arrecadados, a parcela proveniente do pagamento do imposto predial e territorial urbano dos imóveis cadastrados, com o montante orçado em R$ 5.000.000, cujo ingresso estava previsto para ocorrer até o final do mês de março. No início do exercício, a Prefeitura emitiu os carnês de pagamento e enviou-os aos contribuintes. O órgão de contabilidade da Prefeitura providenciou os registros necessários, efetuando os seguintes estágios da receita pública:

a) previsão e lançamento;
b) previsão e arrecadação;
c) previsão e recolhimento;
d) lançamento e arrecadação;
e) arrecadação e lançamento.

43. De acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal, não são computados no cálculo da Receita Corrente Líquida, os seguintes valores:

a) Receitas agropecuárias;
b) Receitas patrimoniais;
c) Valores pagos e recebidos, em decorrência do FUNDEF;
d) Receita de impostos;
e) Cancelamento de Restos a Pagar.

44. As normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos devem constar, conforme prescreve a Lei de Responsabilidade Fiscal, do seguinte instrumento:

a) Relatório de Gestão Fiscal;
b) Plano Plurianual;
c) Lei de Diretrizes Orçamentárias;
d) Reserva de Contingência;
e) Lei Orçamentária Anual.

45. (Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2000) A Lei nº 4.320/64, ao tratar das receitas públicas, NÃO estabelece como objeto de lançamento os(as):

a) impostos diretos;
b) impostos indiretos;
c) rendas com vencimento determinado em lei;
d) rendas com vencimento determinado em regulamento;
e) rendas com vencimento determinado em contrato.

Nas questões de nº 46 a 50, por serem formuladas pela UnB (Universidade de Brasília) ou ao seu estilo, analise as assertivas e marque certo (C) ou errado (E).

46. (Auditor – TCDF/2002) Na Antigüidade, o Estado obtinha suas receitas por meio de extorsão, da pilhagem e do saque do povo inimigo vencido. Na Idade Média, a exploração das terras constituiu a maior fonte de recursos para o Estado. No Estado liberal clássico, tendo em vista o princípio da mínima intervenção do Estado na atividade econômica, as rendas com as terras decaíram e os tributos passaram a ser a principal fonte de riqueza. No século XX, o Estado passou de passivo a forte interventor na economia, assumindo funções planificadoras e industriais que lhe proporcionaram, a par das receitas tributárias, receitas patrimoniais significativas. Nos últimos tempos, o novo liberalismo econômico reduziu ou eliminou as atividades industriais do Estado, de maneira que ressurgiu a tributação como fonte expressiva das receitas públicas. Com relação à receita pública e ao sistema tributário nacional, e com base na Lei nº 4.320/1964, julgue os itens a seguir.

a) Segundo a referida lei, a receita industrial é classificada entre as receitas correntes, enquanto a alienação de bens e a amortização de empréstimos compõem as chamadas receitas derivadas.
b) O imposto é receita corrente, vez que não está definido em lei como receita de capital e não se origina de qualquer bem de capital, mas da obrigação do cidadão de contribuir para a manutenção da coisa pública.
c) Segundo a lei em apreço, tributo é a receita derivada, instituída pelas entidades de direito público, compreendendo os impostos, as taxas e contribuições, nos termos da Constituição da República e das leis vigentes em matéria financeira, destinando-se o seu produto ao custeio de atividades gerais ou específicas exercidas por essas entidades, ao passo que, no Código Tributário Nacional, tributo é toda prestação pecuniária voluntária, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de por ato ilícito, instituída em lei ou regulamento e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.
d) Compete à União, aos Estados e ao DF instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, ressalvada a competência exclusiva dos Estados e do DF para instituir contribuição, cobrada de seus servidores, para custeio, em benefício destes, de sistema de previdência e assistência social, ao passo que cabe exclusivamente à União, mediante lei complementar, a instituição de empréstimos compulsórios.
e) A imunidade recíproca veda à União, aos Estados, ao DF e aos Municípios a instituição de impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros, sendo essa imunidade extensiva às autarquias, fundações e empresas públicas, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

47. (Analista Legislativo – Câmara dos Deputados/2002) Iniciada a execução do orçamento, poderá ser necessário alterá-lo em função de situações emergenciais, contingências econômico-administrativas ou falhas de planejamento. A forma de alterar a lei orçamentária vigente é mediante a abertura de créditos adicionais. A Lei nº 4.320/1964 já dispunha sobre o assunto, mas sofreu alterações em face do texto constitucional vigente. Com base nesse contexto, julgue os itens a seguir.

a) Os créditos especiais e extraordinários terão vigência no exercício financeiro em que forem abertos, salvo se o ato de abertura for publicado nos últimos quatro meses daquele exercício, caso em que, reabertos nos limites de seus saldos, por decreto legislativo, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subseqüente.

b) A abertura de crédito extraordinário somente será admitida para atender as despesas decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública, por meio da edição de medida provisória.

c) Consideram-se recursos disponíveis, para fins de abertura de créditos suplementares e especiais, os provenientes do excesso de arrecadação, que se constitui no saldo positivo das diferenças, acumuladas mês a mês, entre a arrecadação prevista e a realizada, considerando-se, ainda, a tendência do exercício e descontado o percentual do excesso obrigatoriamente destinado pela LDO à amortização da dívida pública na forma da LRF.

d) Os créditos extraordinários, por serem autorizados mediante medida provisória, não são deliberados na comissão mista a que se refere o art. 166 da Constituição da República.

e) As emendas parlamentares aos projetos de lei de créditos adicionais devem ser compatíveis com o que dispõe a LDO e a Lei do Plano Plurianual.

48. (Analista de Controle Externo – TCU/2004) Acerca das disposições da Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), julgue os itens a seguir.

a) O resultado primário corresponde ao confronto entre as receitas auferidas no período menos as despesas executadas, não considerando as receitas e despesas de natureza financeira.

b) O resultado nominal diferencia-se do resultado primário, porque leva em consideração, além das despesas e receitas computadas para obter o resultado primário, as despesas financeiras, os efeitos da inflação e o resultado da variação cambial.

c) O resultado primário é extraído do balanço financeiro e o resultado nominal é obtido por intermédio do balanço orçamentário.

d) A operação de crédito por antecipação da receita orçamentária, proibida no último ano de mandato do presidente, governador ou prefeito municipal, destina-se a atender insuficiência de caixa durante o exercício financeiro e deve cumprir, entre outras exigências, as seguintes: autorização em lei para a contratação; liquidação até o dia 10 de dezembro de cada ano; previsão na receita orçamentária.

e) Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a LDO, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.

49. (Analista de Controle Externo – TCU/2004) Acerca do conceito e das classificações das receitas utilizadas nos orçamentos públicos, julgue os itens seguintes.

a) As classificações econômicas da receita e da despesa compreendem as mesmas categorias: correntes e capital. O superávit do orçamento corrente, que resulta do balanceamento dos totais das receitas e despesas correntes, constitui item da receita orçamentária de capital.

b) São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o superávit do Orçamento Corrente.

c) Receita orçamentária é a entrada que é acrescida ao patrimônio público como elemento novo e positivo, integrando-se a ele sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo.

d) Caracterizam-se como receitas derivadas aquelas que provêm da exploração do patrimônio da pessoa jurídica de Direito Público.

e) As receitas públicas caracterizam-se, em sentido amplo, como um ingresso de recursos ao patrimônio público, resultante do poder do Estado de exigir impostos dos cidadãos para custeamento das necessidades públicas.

50. (Consultor de Orçamentos – Senado Federal/1996) A propósito das receitas orçamentárias, julgue os itens que se seguem.

a) Na classificação econômica das receitas orçamentárias, as receitas tributárias são sempre consideradas receitas correntes, com exceção das contribuições de melhoria, que são consideradas receitas de capital.

b) No Brasil, as receitas lançadas, mesmo que ainda não arrecadadas no exercício, serão consideradas como auferidas neste exercício, passando a constituir resíduos ativos a serem cobrados em anos posteriores.

c) A receita corrente tributária é composta de impostos, taxas, contribuições sociais, contribuições econômicas e contribuições de melhoria.

d) O quarto nível, na classificação orçamentária da receita, é definido como rubrica.

e) São classificadas como receita de capital: operações de crédito, alienação de bens, amortizações, transferências de capital.

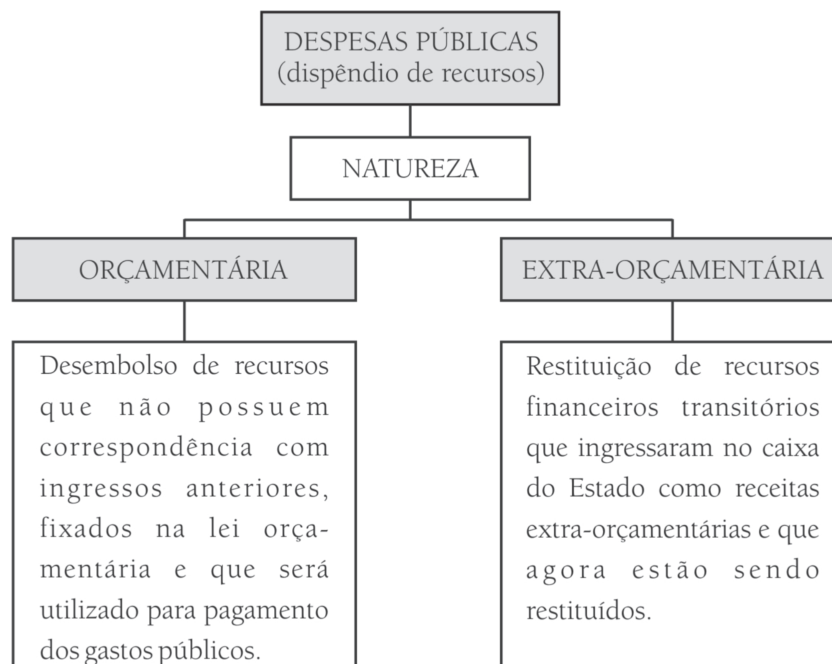
Capítulo 6

Despesa Pública

6.1 CONCEITO

Conceitua-se como despesa pública o conjunto de dispêndios do Estado ou de outra pessoa de direito público a qualquer título, a fim de saldar gastos fixados na lei do orçamento ou em lei especial, visando à realização e ao funcionamento dos serviços públicos. Nesse sentido, a despesa é parte do orçamento, ou seja, aquela em que se encontram classificadas todas as autorizações para gastos com as várias atribuições e funções governamentais. Em outras palavras, as despesas públicas formam o complexo da distribuição e emprego das receitas para custeio e investimento em diferentes setores da administração governamental.

O diagrama a seguir tem por objetivo esclarecer graficamente o assunto.



6.2. CLASSIFICAÇÃO DAS DESPESAS

Podemos classificar as despesas da Administração Pública sob vários enfoques, sendo os mais expressivos e consagrados pela doutrina os seguintes:

- quanto à natureza;
- quanto à categoria econômica;
- quanto à competência institucional;
- quanto à afetação patrimonial;
- quanto à regularidade.

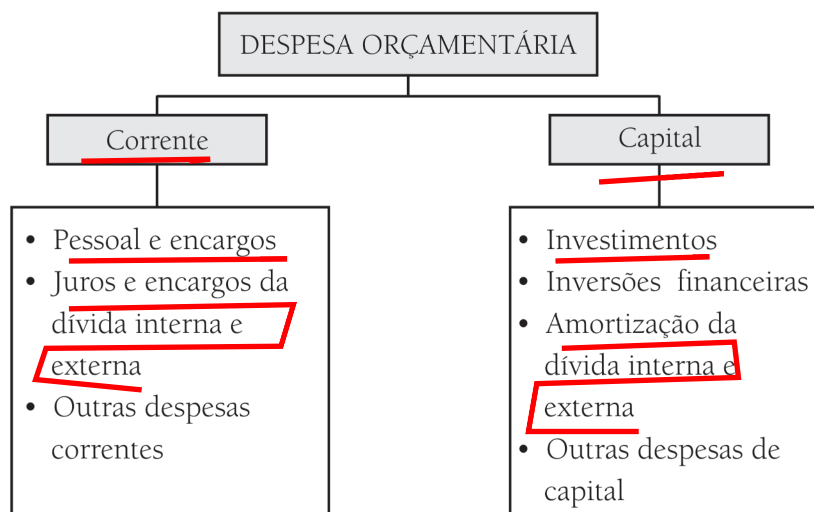
Dessa forma, torna-se necessária a conceituação dos componentes integrantes de cada classificação relacionada anteriormente, conforme a seguir.

6.2.1. Quanto à natureza

Classifica e divide as despesas públicas em: **orçamentária** *e* **extra-orçamentária.**

- ORÇAMENTÁRIA

São as despesas fixadas e especificadas na lei do orçamento e/ou na lei de créditos adicionais, previamente autorizadas pelo povo (Poder Legislativo), instituídas com base nas normas legais e, por isso, devem obedecer, quando da sua execução, às devidas fases, ou seja: fixação, empenho, liquidação e pagamento. As despesas orçamentárias serão divididas em dois grandes grupos econômicos, quais sejam:



- EXTRA-ORÇAMENTÁRIA

Consiste na saída de recursos financeiros transitórios anteriormente obtidos sob a forma de receitas extra-orçamentárias. São despesas não consignadas na lei do orçamento ou em créditos adicionais, tais como: restituição de depósitos; restituição de cauções, pagamento de restos a pagar, resgate de operações de crédito por Antecipação da Receita Orçamentária (ARO), entre outras obrigações. As despesas extra-orçamentárias, como vimos, não necessitam de autorização orçamentária para se efetivarem, uma vez que não pertencem ao órgão público, caracterizando apenas uma devolução de recursos financeiros pertencentes a terceiros.

6.2.2. Quanto à Categoria Econômica

A classificação econômica da despesa pública possibilita a análise do impacto das ações governamentais na economia como um todo. Ela pode proporcionar uma indicação de contribuição do Governo na formação bruta do capital do País. De acordo com o art. 12 da Lei nº 4.320/64, a despesa orçamentária classifica-se nas seguintes categorias econômicas, a saber: **Despesas Correntes** e **Despesas de Capital.**

- DESPESAS CORRENTES

Referem-se ao conceito do consumo do Governo, são despesas orçamentárias destinadas à manutenção e ao funcionamento dos serviços públicos prestados pela própria Administração ou transferidos a outras pessoas físicas ou jurídicas. Esses recursos possuem como característica o fato de não produzirem qualquer acréscimo patrimonial, gerando por conseqüência diminuição no patrimônio. São divididas nos seguintes grupos de natureza da despesa.

- **Despesas de custeio**

São as dotações destinadas à manutenção de serviços anteriormente criados, inclusive para atender a obras de conservação e adaptação de bens imóveis, pagamento de serviços de terceiros, pagamento de pessoal e encargos, aquisição de material de consumo, entre outras.

- **Transferências correntes**

São as dotações para despesas, às quais não corresponda contraprestação direta em bens ou serviços, tais como: transferências de assistência e previdência social, pagamento de salário-família, juros da dívida pública, incluindo as contribuições e subvenções destinadas a atender à manutenção de outras entidades de direito público ou privado. As transferências podem, portanto, envolver as seguintes operações:

- transferências constitucionais oriundas da repartição das receitas tributárias previstas nos arts. 157 ao 159; e 195, incisos e §§, da CF/88;
- as decorrentes de simples autorização orçamentária ou de origem legal, quando criadas por uma lei ordinária; e
- as decorrentes de convênios, devendo a aplicação dos recursos obedecer ao disposto na cláusula que dispõe sobre o seu objetivo, ou seja, despesa corrente.

- DESPESAS DE CAPITAL

Referem-se ao conceito de investimento do setor governamental, são despesas orçamentárias realizadas de forma direta ou indireta pela Administração Pública, com a intenção de adquirir ou constituir bens de capital que irão contribuir para a produção de novos bens ou serviços, e que, ao contrário das despesas correntes, geram aumento patrimonial resultante de mutação compensatória em razão da incorporação patrimonial do bem ou produto produzido ou adquirido, tais como: edifícios, aparelhos de ar condicionado, veículos, computadores, rodovias, praças, parques e jardins, entre outros.

São divididas nos seguintes grupos de natureza da despesa, a saber:

- **investimentos**

São as dotações para o planejamento e a execução de obras, inclusive as destinadas à aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, bem como para os programas especiais de trabalho, aquisição de instalações, equipamentos e material permanente e a constituição ou o aumento do capital de empresas que não sejam de caráter comercial ou financeiro. No conceito econômico as despesas de capital classificadas como investimento geram serviços que contribuem para o acréscimo ou incremento do Produto Interno Bruto – PIB.

Exemplos: construção de escolas, construção de hospitais, aquisição de elevadores, aparelhos de ar condicionado, veículos, e, ainda, a criação ou o aumento de empresas industriais, agrícolas, dentre outras;

- **inversões financeiras**

São as dotações destinadas à aquisição de imóveis, ou de bens de capital já em utilização; à obtenção de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento de capital; e, ainda, a constituição ou o aumento de capital de entidades ou empresas que visem a objetivos comerciais ou financeiros, inclusive operações bancárias ou

de seguro. No conceito econômico, as despesas de capital classificadas em inversões financeiras não geram serviços que contribuem para o acréscimo ou incremento do Produto Interno Bruto – PIB.

Exemplos: aquisição de imóvel já em utilização, destinado a sede de um órgão público, aquisição de ações de uma empresa, criação ou aquisição de ações de um banco ou empresa comercial e concessão de empréstimos, entre outras;

- **transferências de capital**

São as dotações destinadas a investimentos ou inversões financeiras que outras pessoas de direito público ou privado devam realizar, independentemente de contraprestação direta em bens ou serviços, constituindo essas transferências auxílios ou contribuições, segundo derivam diretamente da lei de orçamento ou de lei especial anterior, bem como as dotações para amortização da dívida pública.

Exemplos: transferências voluntárias para construção de hospitais, escolas, creches e pagamento do principal da dívida pública, entre outras.

6.2.3. Quanto à competência institucional

Podemos classificar as despesas públicas segundo a competência institucional, em **Federal**, **Estadual** ou **Municipal**, de acordo com o ente político competente para sua realização ou instituição, conforme a seguir.

- FEDERAL

Despesas de competência ou responsabilidade da União, visando à realização de gastos para atender serviços e encargos demandados por dispositivo constitucional, por leis ou contratos.

- ESTADUAL

Despesas de competência ou responsabilidade dos Estados, visando à realização de gastos para atender serviços e encargos demandados por dispositivos legais.

- MUNICIPAL

Despesas de competência ou responsabilidade dos Municípios para realização de gastos, no intuito de atender serviços e encargos demandados por dispositivos legais.

6.2.4. Quanto à afetação patrimonial

Neste critério, as despesas públicas podem ser classificadas em: **efetivas** e **por mutações patrimoniais** ou **não-efetivas**, conforme a seguir.

- DESPESAS EFETIVAS

São as despesas que alteram o patrimônio líquido do Estado, uma vez que contribuem para o seu decréscimo, provocando um fato contábil permutativo, sem a respectiva produção de mutação patrimonial.

As despesas efetivas ou de custeio, portanto, são aquelas fixadas na dotação orçamentária anual, configurando-se em responsabilidade de pagamento obrigatória assumida pelo Estado, como a seguir:

- pessoal e encargos;
- juros e encargos da Dívida Interna e Externa;
- outras Despesas Correntes (exceto material de consumo para estoque).

Cabe ressaltar que as despesas de capital destinadas a auxílios e contribuições de capital, bem como os investimentos em bens de uso comum do povo, também se incluem nessa classificação.

- DESPESAS POR MUTAÇÕES PATRIMONIAIS

São as despesas que não provocam alteração no patrimônio líquido do Estado, uma vez que possuem como fundamento um fato contábil permutativo, constituindo-se em alterações compensatórias por meio de mutações nos elementos patrimoniais, por isso consideradas também como despesas não-efetivas. Como exemplo, temos:

- investimentos;
  inversões financeiras;
- amortização da Dívida Interna e Externa;
- outras Despesas de Capital (exceto as despesas de capital destinadas a auxílios e contribuições de capital bem como os investimentos em bens de uso comum do povo);
- Despesa Corrente para formação de estoque de material de consumo.

6.2.5. Quanto à regularidade

As despesas públicas quanto à regularidade são classificadas em **ordinárias** e **extraordinárias**, conforme a seguir.

- ORDINÁRIAS

São as despesas destinadas à manutenção contínua dos serviços públicos e, por isso, se repetem em todos os exercícios, como, por exemplo: gastos com pessoal, serviços de terceiros, material de consumo (exceto material de consumo para estoque) encargos, entre outras.

- EXTRAORDINÁRIAS

Consiste nas despesas de caráter esporádico ou excepcional, provocadas por circunstâncias especiais e inconstantes e, por isso, não aparecem todos os anos nas dotações orçamentárias, como, por exemplo: despesas decorrentes de calamidade pública, guerra, comoção interna e enchentes, entre outras.

6.3. ESTÁGIOS

Como já explanado anteriormente, após a publicação da lei orçamentária, do quadro de detalhamento da despesa e observadas as normas de execução orçamentária e de programação financeira do exercício, as unidades orçamentárias estão em condições de iniciar a execução orçamentária, tendo em vista a necessidade de realização ou execução da despesa.

Nesta fase, deverão ser observadas as normas pertinentes à execução da despesa pública, que se desenvolve em três estágios, de acordo com a Lei nº 4.320/64: Empenho, Liquidação e Pagamento. No entanto, a doutrina majoritária considera mais um estágio anterior aos três mencionados, que consiste no ato de fixação dos créditos ou dotações orçamentárias na Lei Orçamentária Anual. Podemos ainda inferir que, em fase anterior ao empenho, devem-se observar os preceitos legais quanto ao procedimento licitatório, considerado por alguns autores[44] como fase da despesa. Adotaremos, no entanto, para fins de apresentação dos estágios da despesa pública, as quatro etapas ou fases consagradas pela doutrina majoritária acerca desse assunto, quais sejam: **Fixação**, **Empenho**, **Liquidação** e **Pagamento**.

6.3.1. Fixação

Estágio consagrado pela doutrina em virtude da interpretação de dispositivos constitucionais, como os que vedam a concessão de créditos ilimitados e a realização de despesas que excedam os créditos orçamentários e adicionais (art. 167, II e VII,

[44] ANGÉLICO, João. *Contabilidade Pública*. 8. ed. São Paulo: Atlas, 1994. p. 66.

da CF/88). Esta etapa da despesa consiste na autorização dada pelo Poder Legislativo ao Poder Executivo, mediante a fixação de dotações orçamentárias aprovadas na Lei Orçamentária Anual, que possibilitam a execução de programas pelos órgãos e unidades orçamentárias, concedendo ao ordenador de despesas o direito de gastar os recursos públicos destinados à sua unidade gestora, mediante a emissão de empenho, limitado ao valor autorizado.

6.3 2. Empenho

O empenho da despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento, pendente ou não de implemento de condição (art. 58 da Lei nº 4.320/64).

O empenho é prévio, devendo preceder a realização da despesa e está restrito ao limite do crédito orçamentário, conforme disposto no art. 59 da Lei nº 4.320/64, que prevê o seguinte: "o empenho da despesa não poderá exceder o limite dos créditos concedidos". Ademais, é vedada a realização de despesa sem prévio empenho (art. 60 da Lei nº 4.320/64). O ato de empenhar deduz o seu valor da dotação orçamentária, tornando a quantia empenhada indisponível para nova aplicação.

Para cada ato será emitido um documento denominado "**nota de empenho**", que indicará o nome do credor, a especificação e a importância da despesa, sendo vedada a realização de despesa sem prévio empenho e em casos especiais, previstos em legislação específica, poderá ser admitida a dispensa da emissão da nota de empenho, tais como: Pessoal e Encargos Sociais, Juros e Encargos da Dívida e Sentenças Judiciárias, entre outras.

O estágio do empenho necessita da observância das seguintes etapas:

- **autorização** que consiste na manifestação ou despacho do ordenador de despesas;
- **indicação da modalidade licitatória, sua dispensa ou inexigibilidade; e**
- **formalização** comprovada pela emissão da nota de empenho e a respectiva dedução do valor da despesa efetuada no saldo de dotação.

É importante mencionar que, em alguns órgãos, principalmente aqueles que efetuam o registro orçamentário e financeiro na plataforma informatizada (SIAFI/SIAFEM), é comum a adoção de uma prática anterior ao ato do empenho, gerando a emissão de um documento denominado **Pré-Empenho**, que tem por finalidade registrar pré-compromissos para atender a objetivo específico, nos casos em que a despesa a ser realizada, por suas características, cumpre etapas com intervalos de tempo desde a decisão até a efetivação da emissão da Nota de Empenho, ou seja, é

como se o gestor efetivasse uma "reserva" de dotação orçamentária, visando à realização de determinada despesa.

6.3.2.1. Modalidades de Empenho

De acordo com a sua natureza e finalidade, o empenho poderá ser emitido em uma das seguintes formas, segundo a classificação legal.

- **Empenho ordinário**

Nos casos de despesas com montante previamente conhecido e cujo pagamento deva ocorrer de uma única vez.

- **Empenho global**

Quando o objetivo for o de atender às despesas com montante também previamente conhecido, tais como as contratuais, mas cujo pagamento, no entanto, será parcelado (art. 60, § 3º, da Lei nº 4.320/64). Exemplos: aluguéis, contrato de prestação de serviços por terceiros, vencimentos, salários, proventos e pensões, inclusive as obrigações patronais decorrentes, entre outras.

- **Empenho por estimativa**

Visa à realização de despesas cujo valor ou montante não seja previamente determinado ou identificável e, geralmente, de base periodicamente não-homogênea. Exemplo: serviços de abastecimento de água, fornecimento de energia elétrica e telefone, gratificações, diárias e reprodução de documentos, entre outras.

6.3.2.2. Anulação

A anulação do empenho no decorrer do exercício poderá será **parcial**, quando seu valor exceder o montante da despesa realizada, e **total**, nos casos em que o serviço contratado não tiver sido prestado, o material encomendado não tiver sido entregue, ou o empenho tiver sido emitido incorretamente.

O empenho deve, ainda, ser anulado, no encerramento do exercício, quando se referir a despesas não liquidadas, salvo aquelas que se enquadrarem nas condições, previstas para a inscrição em Restos a Pagar.

A anulação do empenho da despesa far-se-á, também, por meio de nota do empenho, com o mesmo número de vias e destino, e identificada pelo código do evento, se feita no SIAFI. O valor do empenho anulado reverte à dotação, tornando-

se, novamente, disponível, respeitado o regime do exercício, conforme previsto no art. 38 da Lei nº 4.320/64, que dispõe sobre o assunto da forma a seguir:

Art. 38. Reverte à dotação a importância de despesa anulada no exercício, quando a anulação ocorrer após o encerramento dêste considerar-se-á receita do ano em que se efetivar.

Em se tratando de anulação de empenho ordinário, a Unidade Gestora deverá procurar reaver do credor a 1ª via da nota de empenho.

6.3.3. Liquidação

Esse estágio da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito (art. 63 da Lei nº 4.320/64). É a comprovação, dada pela Administração Pública, de que o credor cumpriu todas as obrigações constantes do empenho.

A liquidação, portanto, tem por finalidade reconhecer ou apurar:

a) a origem e o objeto do que se deve pagar;
b) a importância exata a pagar; e
c) a quem se deve pagar a importância para extinguir a obrigação.

Cabe ressaltar que este estágio da liquidação da despesa envolve todos os atos de verificação e conferência, desde a entrada do material ou a prestação do serviço até o reconhecimento da despesa. Ao realizar a entrada do material ou prestação do serviço, o credor deverá apresentar a nota fiscal (quando houver impostos a pagar), fatura ou conta correspondente, acompanhada da 1ª via da nota de empenho (não se deve aceitar cópia), devendo o funcionário qualificado e com competência para tal atestar o recebimento do material ou a prestação do serviço correspondente, no verso da nota fiscal, fatura ou conta, formalizando, dessa forma, o estágio da liquidação.

No caso de **empenho por estimativa** ou **global**, a 1ª via da nota de empenho somente será exigível com o título de crédito (nota fiscal, fatura ou conta) referente à última parcela dos bens fornecidos ou dos serviços prestados.

Ressalte-se que, na liquidação de despesa, por ocasião do recebimento do material, da execução da obra ou da prestação do serviço, certos cuidados especiais deverão ser observados, como, por exemplo:

a) a verificação do cumprimento das normas sobre licitação ou documento formalizando a sua dispensa ou comprovando a sua inexigibilidade;
b) a verificação da conformidade do objeto entregue e descrito na nota fiscal com o contrato, convênio, acordo ou ajuste, se houver;
c) a conferência da nota de empenho, visando à confirmação do objeto e demais características que ratificam a contratação;
d) a conferência da nota fiscal ou documento equivalente;
e) no caso de obra ou serviço de valor superior ao estabelecido na legislação, assim como aquisição de equipamento de grande vulto, elaborar termo circunstanciado do recebimento definitivo, ou recibo na nota fiscal ou documento equivalente, nos demais casos.

Essas medidas previnem que sejam realizados pagamentos indevidos, tais como: pagamento em duplicidade, pagamentos de bens e serviços quando não solicitados ou, ainda, não recebidos pelo órgão.

6.3.4. Pagamento

Último estágio da realização da despesa, o pagamento consiste na entrega dos recursos equivalentes à dívida líquida, ao credor, mediante ordem bancária ou ordem de pagamento, caracterizado pelo despacho exarado por autoridade competente (ordenador de despesas), determinando que a despesa seja paga, devendo ser observado o devido processamento dos documentos pelo setor de contabilidade.

A emissão de ordem bancária será precedida de autorização do titular da Unidade Gestora, ou seu preposto, em documento próprio do órgão.

Antes de efetuar o pagamento, o órgão competente deverá se certificar da devida liquidação da despesa pelos órgãos de contabilidade, bem como se constam o nome do credor e a importância a pagar, no caso de ordens bancárias coletivas, o nome e o número dos credores, e, ainda, as quantias parciais e o total a ser pago.

6.4. RESTOS A PAGAR

6.4.1. Conceito

Consideram-se Restos a Pagar, ou resíduos passivos, consoante o art. 36 da Lei nº 4.320/64, **as despesas empenhadas mas não pagas dentro do exercício financeiro**, ou seja, até 31 de dezembro.

O regime de competência exige que as despesas sejam contabilizadas conforme o exercício a que pertençam ou no exercício em que foram empenhadas. Se uma despesa foi empenhada no exercício X1 e paga no exercício X2, ela deve ser contabilizada como pertencente ao exercício do empenho, qual seja X1. A despesa realizada no ano anterior e paga no exercício seguinte será considerada extra-orçamentária.

6.4.2. Classificação

Conforme a sua natureza, os **Restos a Pagar** podem ser classificados em:

- **processados**

Decorrentes das despesas liquidadas, em que o credor já cumpriu as suas obrigações, isto é, entregou o material, prestou os serviços ou executou a etapa da obra, dentro do exercício. Tem, portanto, direito líquido e certo, faltando apenas o pagamento;

- **não-processados**

Decorrentes de despesas não-liquidadas ou aquelas que dependem da prestação do serviço ou fornecimento do material, ou seja, cujo direito do credor não foi apurado. Representam, portanto, despesas ainda não-líquidas.

6.4.3. Inscrição

A legislação em vigor[45] deu prioridade à inscrição em Restos a Pagar processados ao definir que o empenho da despesa não-liquidada será considerado anulado em 31 de dezembro, para todos os fins, exceto quando (art. 35):

a) ainda vigente o prazo para cumprimento da obrigação assumida pelo credor;
b) vencido o prazo para cumprimento da obrigação, esteja em curso a liquidação da despesa, ou seja de interesse da Administração exigir o cumprimento da obrigação assumida pelo credor;
c) se destinar a atender transferências a instituições públicas ou privadas; e corresponder a compromisso assumido no exterior.

No Governo Federal, os empenhos não-anulados, bem como os referentes a despesas já liquidadas e não-pagas, serão automaticamente inscritos em Restos a Pagar no encerramento do exercício, pelo valor devido, ou, caso seja este, desconhecido, pelo valor estimado.

[45] Decreto Federal nº 93.872, de 23/12/1986. Dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a legislação pertinente e dá outras providências.

É vedada a reinscrição de empenhos em Restos a Pagar. O reconhecimento de eventual direito do credor far-se-á através da emissão de nova Nota de Empenho, no exercício de recognição, à conta de despesas de exercícios anteriores, respeitada a categoria econômica própria. Os Restos a Pagar com prescrição interrompida, assim considerada a despesa cuja inscrição em Restos a Pagar tenha sido cancelada, mas ainda vigente o direito do credor, poderão ser pagos à conta de despesas de exercícios anteriores, respeitada a categoria econômica própria.

Em se tratando de pagamento de despesa inscrita em Restos a Pagar, pelo valor estimado, poderão ocorrer duas situações:

a) o valor real a ser pago é superior ao valor inscrito. Nesse caso, a diferença deverá ser empenhada à conta de despesas de exercícios anteriores, de acordo com a categoria econômica; e
b) o valor real a ser pago é inferior ao valor inscrito. O saldo existente deverá ser cancelado.

O órgão competente para exercer o controle e disciplinar o tratamento de Restos a Pagar é a Secretaria do Tesouro Nacional – STN.

É importante ressaltar que, de acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal, é vedada a inscrição de despesas em Restos a Pagar nos últimos dois quadrimestres do mandato eletivo, bem como contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito. Na determinação da disponibilidade de caixa, serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício (art. 42 da LRF).

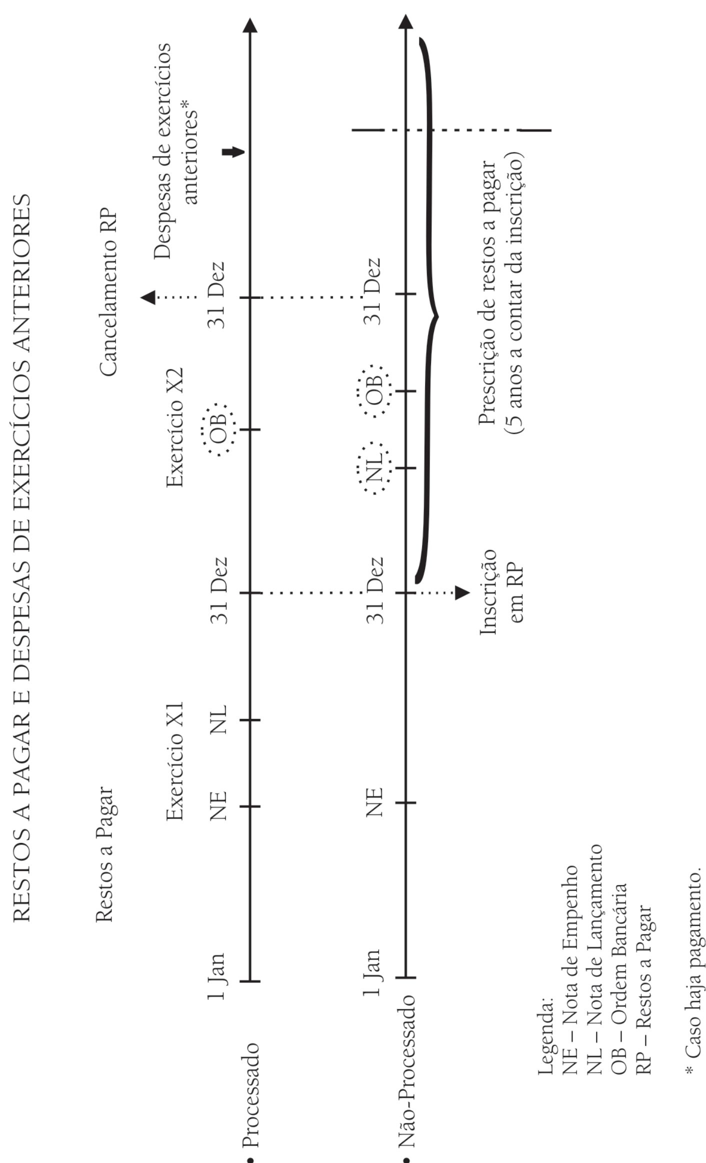
6.4.4. Pagamento

O pagamento de despesas inscritas em Restos a Pagar será automático, tal como ocorre com o pagamento de qualquer despesa pública, exigindo-se apenas a observância das formalidades legais (empenho e liquidação), independente de requerimento do credor. Após o cancelamento da inscrição da despesa em Restos a Pagar, o pagamento que vier a ser reclamado poderá ser atendido à conta de dotação destinada a despesas de exercícios anteriores (art. 69 do Decreto Federal nº 93.872/86).

6.4.5. Validade e Prescrição

A inscrição de valores em Restos a Pagar terá validade até 31 de dezembro do ano subseqüente. Após essa data, os saldos remanescentes serão automaticamente cancelados, permanecendo em vigor, no entanto, o direito do credor por cinco anos, a partir da inscrição.

O quadro a seguir apresenta um resumo gráfico das características, inscrição, validade e prescrição dos Restos a Pagar.



6.5. DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES

6.5.1. Conceito

As despesas de exercícios anteriores são as dívidas resultantes de compromissos gerados em exercícios financeiros anteriores àqueles em que ocorreram os pagamentos.

O regime de competência exige que as despesas sejam contabilizadas conforme o exercício a que pertençam, ou seja, em que foram empenhadas. Se uma determinada despesa teve origem, por exemplo, em 2002 e só foi reconhecida e paga em 2004, a sua contabilização deverá ser feita à conta de dotação orçamentária específica, denominada **Despesas de Exercícios Anteriores**, para evidenciar o regime contábil de competência do exercício.

É importante mencionar que a especificação e a classificação na dotação Despesas de Exercícios Anteriores são orçamentárias.

O assunto está regulado pelo art. 37 da Lei nº 4.320/64, regulamentada pelo Decreto Federal nº 93.872, de 23/12/1986, que incorporou os conceitos do Decreto Federal nº 62.115, de 15/01/1968.

6.5.2. Ocorrência

Poderão ser pagas, segundo a legislação em vigor, à conta de despesas de exercícios anteriores, mediante autorização do ordenador de despesa, respeitada a categoria econômica própria:

a) as despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria; assim entendidas aquelas cujo empenho tenha sido considerado insubsistente e anulado no encerramento do exercício correspondente, mas que, dentro do prazo estabelecido, o credor tenha cumprido sua obrigação;
b) os restos a pagar com prescrição interrompida; assim considerada a despesa cuja inscrição como Restos a Pagar tenha sido cancelada, mas ainda vigente o direito do credor; e
c) os compromissos decorrentes de obrigação de pagamento criada em virtude de lei e reconhecidos após o encerramento do exercício.

Podemos exemplificar essa última situação com a hipótese de um servidor cujo filho tenha nascido em outubro do exercício X2 e o requerimento do benefício do salário-família em março do exercício seguinte. As despesas referentes aos

meses de outubro a dezembro irão à conta de despesas de exercícios anteriores, classificados como transferências correntes; as relativas aos demais meses, no elemento de despesa próprio. A promoção de um funcionário com data retroativa e que alcance anos anteriores ao exercício financeiro também é caso de despesa de exercícios anteriores.

6.5.3. Formalização do Processo

Constituem elementos próprios e essenciais à instrução do processo relativo a dotação de despesas de exercícios anteriores, para fins de autorização do pagamento:

a) nome do credor, CNPJ/CPF e endereço;
b) importância a pagar;
c) data do vencimento do compromisso;
d) causa da inobservância do empenho prévio de despesa;
e) indicação do nome do ordenador da despesa à época do fato gerador do compromisso; e
f) reconhecimento expresso do atual ordenador de despesa.

6.5.4. Validade e Prescrição

As dívidas de exercícios anteriores que dependam de requerimento do favorecido prescrevem em cinco anos, contados da data do ato ou fato que tiver dado origem ao respectivo direito.

O início do período da dívida corresponde à data constante do fato gerador do direito, não devendo ser considerado, para fins de prescrição qüinqüenal, o tempo de tramitação burocrática e o de providências administrativas a que estiver sujeito o processo.

6.6. SUPRIMENTO DE FUNDOS

6.6.1. Conceito

O suprimento de fundos ou adiantamento consiste na entrega de numerário a servidor para a realização de despesa precedida de empenho na dotação própria de despesa a realizar, que, por sua natureza ou urgência, não possa subordinar-se ao processo normal da execução orçamentária e financeira.

6.6.2. Concessão

São passíveis de realização por meio de suprimento de fundos, as despesas:

a) com serviços que exigem pronto pagamento em espécie;
b) despesas eventuais, extraordinárias e urgentes;
c) que devam ser feitas em caráter sigiloso, adotando-se o mesmo grau de sigilo, conforme se classificar em regulamento; e
d) de pequeno vulto, assim entendida aquela cujo valor não ultrapasse aos limites estabelecidos pela legislação, que pode variar de acordo com o ente que o estabeleça.

O suprimento concedido para atender despesas com diligências especiais e as de caráter secreto ou reservado, se estimadas como predominantes, poderá abranger despesas de pronto pagamento, independentemente da concessão de outro suprimento para tal fim.

6.6.3. Vedação

Não se concederá suprimento de fundos ao servidor que se encontre numa das seguintes situações:

a) responsável por dois suprimentos;
b) servidor que não esteja em efetivo exercício ou que seja responsável por suprimento de fundos que, esgotado o prazo, não tenha prestado contas de sua aplicação; e
c) servidor declarado em alcance, ou que esteja respondendo a inquérito administrativo.

Entende-se por servidor em alcance aquele que não prestou contas do suprimento, no prazo regulamentar, ou que não teve aprovadas as contas em virtude de desvio, desfalque, má aplicação verificada na prestação de contas de dinheiro, bens ou valores confiados à sua guarda.

6.6.4. Comprovação

Os documentos comprobatórios das despesas efetuadas nessa categoria serão extraídos em nome da repartição onde o suprido esteja em exercício, exigindo-se documento fiscal sempre que a operação estiver sujeita à tributação.

Decorrido o período de aplicação, geralmente de sessenta dias, o servidor possui trinta dias para prestar contas do suprimento recebido. Todavia, se a importância do suprimento for aplicada até o encerramento do exercício, ou seja, até 31 de dezembro,

a despesa deverá ser comprovada até 15 de janeiro seguinte. Se o agente suprido deixar de prestar contas no prazo estabelecido, proceder-se-á à tomada de contas especial (ver capítulo 12, Unidade 3 – consultar índice), sem prejuízo das providências administrativas para apuração das responsabilidades e imposição das penalidades cabíveis.

6.6.5. Contabilização

Os gastos com suprimento de fundos serão incluídos e contabilizados nas contas do ordenador de despesas como despesa realizada.

As restituições, por falta de aplicação, parcial ou total, ou aplicação indevida, constituirão anulação de despesa, ou receita orçamentária, quando recolhidas após o à encerramento do exercício.

6.7. DIÁRIAS

6.7.1. Conceito

O servidor que se afastar da sede em caráter eventual e transitório, para outro ponto do território nacional, em razão da exigência do serviço, fará jus à passagem e à diária, para cobrir despesas de estadas em hotéis, alimentação e locomoção urbana.

6.7.2. Concessão

O servidor fará jus à percepção de diárias correspondentes aos dias de deslocamento e somente à metade do valor da diária nos seguintes casos:

a) quando o afastamento não exigir pernoite fora da sede;
b) no dia do retorno à sede;
c) quando fornecido alojamento ou outra forma de pousada, em imóvel próprio da Fazenda Pública.

A autoridade proponente do afastamento do servidor deverá descrever os serviços a serem executados fora da sede de forma clara e objetiva, evitando termos vagos e abrangentes, de modo a permitir que a autoridade superior conheça especificamente a natureza e finalidade da missão, para julgar a conveniência ou não da sua autorização.

Verificada a necessidade da permanência do servidor no local em que se encontra a serviço da organização, além do prazo inicialmente estabelecido, o mesmo fará jus a diárias correspondentes ao período da prorrogação.

A concessão de diárias restringir-se-á ao período do exercício financeiro vigente.

6.7.3. Pagamento

As diárias deverão ser pagas antes do deslocamento do servidor de sua sede de trabalho, de uma só vez, exceto nas seguintes situações:

a) em casos de emergência, em que poderão ser processadas no decorrer do deslocamento, e
b) quando o deslocamento compreender período superior a quatorze dias, caso em que serão pagas parceladamente.

No prazo de cinco dias, contados da data de retorno à sede, o servidor restituirá ao órgão concedente as diárias recebidas em excesso, ou na sua totalidade quando, por qualquer circunstância, não ocorrer o afastamento

6.7.4. Formalização do Processo

As diárias serão concedidas pelo dirigente da repartição a que pertencer o servidor ou que tenha interesse na execução do trabalho, ou a quem tenha àquele delegado competência.

São elementos essenciais ao ato de concessão:

a) o nome, o cargo ou a função do proponente;
b) o nome, o cargo, emprego função e a matrícula do servidor beneficiário;
c) a descrição objetiva do serviço a ser executado;
d) a indicação dos locais onde o serviço será realizado;
e) o período provável do afastamento;
f) o valor unitário, a quantidade de diárias e a importância total a ser paga;
g) a autorização de pagamento pelo ordenador de despesa.

Os atos de concessão de diárias serão publicados em documento próprio para tal do órgão ou entidade concedente.

Responderão solidariamente pelos atos praticados em desacordo com legislação pertinente a autoridade proponente, o ordenador da despesa e o agente responsável pelo recebimento dos valores.

6.7.5. Situações Especiais

Nos casos em que os servidores se afastarem da sede de serviço, acompanhando, na qualidade de assessor, titular de cargo de natureza especial, Consultor-Geral da República ou dirigente máximo de autarquia ou fundação federal, fará jus às diárias no mesmo valor atribuído à autoridade acompanhada.

Se o servidor integrar equipe acompanhante de Ministro de Estado na qualidade de assessor, as diárias respectivas corresponderão ao valor daquela atribuída ao titular de cargo de natureza especial.

As propostas de concessão de diárias em sábados, domingos e feriados nacionais serão expressamente justificadas, configurando a autorização de pagamento pelo ordenador de despesas e a aceitação da justificativa do proponente.

As viagens ao exterior do pessoal civil da Administração Direta e Indireta, a serviço ou com a finalidade de aperfeiçoamento, poderão ocorrer das seguintes formas:

a) com ônus, quando implicarem direito a passagens e diárias, assegurados ao servidor o vencimento ou salário e demais vantagens do cargo ou função ou emprego;
b) com ônus limitado, quando implicar direito apenas ao vencimento ou emprego; e
c) sem ônus, quando implicarem perda total do vencimento ou salário e demais vantagens do cargo, função ou emprego, e não acarretarem qualquer despesa para a Administração.

6.8. CODIFICAÇÃO DA DESPESA

A codificação da despesa para efeito da elaboração, acompanhamento e avaliação dos gastos do orçamento, quanto aos aspectos legais, obedece ao definido no Anexo 4 da Lei nº 4.320/64.

A sua estrutura de codificação foi reformulada em decorrência da Portaria Interministerial nº 163/2001, que regula a classificação da despesa para todos os entes da Federação, facultando seu desdobramento para o atendimento das respectivas peculiaridades.

No intuito de atender o previsto no art. 50, § 2º, e art. 51 da LRF, no que se refere à consolidação das contas públicas nacionais, o Secretário do Tesouro Nacional e o Secretário de Orçamento Federal, no exercício da delegação concedida pela própria LRF, enquanto não for implantado o Conselho de Gestão Fiscal, regulamentaram a nova classificação orçamentária da despesa pública, de adoção obrigatória pela União, pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, desde o exercício financeiro de 2002.

Essa nova classificação da despesa, segundo a sua natureza, compõe-se de:

I – categoria econômica;
II – grupo de natureza da despesa;
III – elemento de despesa.

A natureza da despesa será complementada pela informação gerencial denominada "modalidade de aplicação", a qual tem por finalidade indicar se os recursos são aplicados diretamente por órgãos ou entidades no âmbito da mesma esfera de Governo ou por outro ente da Federação e suas respectivas entidades, e objetiva, precipuamente, possibilitar a eliminação da dupla contagem dos recursos transferidos ou descentralizados.

Entende-se por grupos de natureza de despesa a agregação de elementos de despesa que apresentam as mesmas características quanto ao objeto de gasto.

O elemento de despesa tem por finalidade identificar os objetos de gasto, tais como vencimentos e vantagens fixas, juros, diárias, material de consumo, serviços de terceiros prestados sob qualquer forma, subvenções sociais, obras e instalações, equipamentos e material permanente, auxílios, amortização e outros de que a Administração Pública se sirva para a consecução de seus fins.

É facultado o desdobramento suplementar dos elementos de despesa para atendimento das necessidades de escrituração contábil e controle da execução orçamentária.

Assim, de acordo com a legislação em vigor, a nova codificação foi composta por oito dígitos que revelam a estrutura da natureza da despesa a ser observada na execução orçamentária de todas as esferas de Governo, da seguinte forma:

c.g.mm.ee.dd

Como exemplo de Despesa Corrente, temos: **3.3.90.39.00**

Dígitos			Classificação	Desdobramento
1º	**“c”**	**3.**	Categoria Econômica	Despesa Corrente
2º	**“g”**	**3.**	Natureza da Despesa	Outras Despesas Correntes
3º e 4º	**“mm”**	**90.**	Modalidade de Aplicação	Aplicações Diretas
5º e 6º	**“ee”**	**39.**	Elemento de despesa	Outros Serviços de Terceiros – PJ
7º e 8º	**“dd”**	**00**	Desdobramento, facultativo, do elemento de despesa	A definir

Como exemplo de Despesa de Capital, temos: **4.4.20.92.00**

Dígitos			Classificação	Desdobramento
1º	**“c”**	**4.**	Categoria Econômica	Despesa de Capital
2º	**“g”**	**4.**	Natureza da Despesa	Investimentos
3º e 4º	**“mm”**	**20.**	Modalidade de Aplicação	Transferência à União
5º e 6º	**“ee”**	**92.**	Elemento de despesa	Despesas de Exercícios Anteriores
7º e 8º	**“dd”**	**00**	Desdobramento, facultativo, do elemento de despesa	A definir

Convém ressaltar que, na Lei Orçamentária Anual, a discriminação da despesa, quanto à sua natureza, far-se-á, no mínimo, por categoria econômica, grupo de natureza de despesa e modalidade de aplicação; e a alocação dos créditos deverá ser feita diretamente à unidade orçamentária responsável pela execução das ações correspondentes, ficando vedada a consignação de recursos a título de transferência para unidades integrantes dos orçamentos fiscal e da seguridade social.

6.8.1. Estrutura de Codificação da Despesa

A descrição e os códigos que compõem a nova estrutura de aplicação obrigatória para todos os entes da Federação, desde 2002, é a seguinte:

Cód	Tipo	Cód	Descrição
A	CATEGORIAS ECONÔMICAS	3 –	Despesas Correntes
		4 –	Despesas de Capital
B	GRUPOS DE NATUREZA DE DESPESA	1 –	Pessoal e Encargos Sociais
		2 –	Juros e Encargos da Dívida
		3 –	Outras Despesas Correntes
		4 –	Investimentos
		5 –	Inversões Financeiras
		6 –	Amortização da Dívida
C	MODALIDADES DE APLICAÇÃO	10 –	Transferências Intragovernamentais
		20 –	Transferências à União
		30 –	Transferências a Estados e ao Distrito Federal
		40 –	Transferências a Municípios
		50 –	Transferências a Instituições Privadas sem Fins Lucrativos
		60 –	Transferências a Instituições Privadas com Fins Lucrativos
		70 –	Transferências a Instituições Multigovernamentais
		80 –	Transferências ao Exterior
		90 –	Aplicações Diretas
		99 –	A Definir
D	ELEMENTOS DE DESPESA	01 –	Aposentadorias e Reformas
		03 –	Pensões
		04 –	Contratação por Tempo Determinado
		05 –	Outros Benefícios Previdenciários
		06 –	Benefício Mensal ao Deficiente e ao Idoso
		07 –	Contribuição a Entidades Fechadas de Previdência
		08 –	Outros Benefícios Assistenciais
		09 –	Salário-Família
		10 –	Outros Benefícios de Natureza Social
		11 –	Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Civil
		12 –	Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Militar
		13 –	Obrigações Patronais
		14 –	Diárias – Civil
		15 –	Diárias – Militar
		16 –	Outras Despesas Variáveis – Pessoal Civil
		17 –	Outras Despesas Variáveis – Pessoal Militar
		18 –	Auxílio Financeiro a Estudantes

		19 –	Auxílio-Fardamento
		20 –	Auxílio Financeiro a Pesquisadores
		21 –	Juros sobre a Dívida por Contrato
		22 –	Outros Encargos sobre a Dívida por Contrato
		23 –	Juros, Deságios e Descontos da Dívida Mobiliária
		24 –	Outros Encargos sobre a Dívida Mobiliária
		25 –	Encargos sobre Operações de Crédito por Antecipação da Receita
		26 –	Obrigações decorrentes de Política Monetária
		27 –	Encargos pela Honra de Avais, Garantias, Seguros e Similares
		28 –	Remuneração de Cotas de Fundos Autárquicos
		30 –	Material de Consumo
		31 –	Premiações Culturais, Artísticas, Científicas, Desportivas e Outras
		32 –	Material de Distribuição Gratuita
		33 –	Passagens e Despesas com Locomoção
		34 –	Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização
		35 –	Serviços de Consultoria
		36 –	Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física
		37 –	Locação de Mão-de-Obra
		38 –	Arrendamento Mercantil
		39 –	Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica
		41 –	Contribuições
		42 –	Auxílios
		43 –	Subvenções Sociais
		45 –	Equalização de Preços e Taxas
		46 –	Auxílio-Alimentação
		47 –	Obrigações Tributárias e Contributivas
		48 –	Outros Auxílios Financeiros a Pessoas Físicas
		49 –	Auxílio-Transporte
		51 –	Obras e Instalações
		52 –	Equipamentos e Material Permanente
		61 –	Aquisição de Imóveis
		62 –	Aquisição de Produtos para Revenda
		63 –	Aquisição de Títulos de Crédito
		64 –	Aquisição de Títulos Representativos de Capital já Integralizado
		65 –	Constituição ou Aumento de Capital de Empresas
		66 –	Concessão de Empréstimos e Financiamentos
		67 –	Depósitos Compulsórios
		71 –	Principal da Dívida Contratual Resgatado
		72 –	Principal da Dívida Mobiliária Resgatado
		73 –	Correção Monetária ou Cambial da Dívida Contratual Resgatada
		74 –	Correção Monetária ou Cambial da Dívida Mobiliária Resgatada
		75 –	Correção Monetária da Dívida de Operações de Crédito por Antecipação da Receita
		76 –	Principal Corrigido da Dívida Mobiliária Refinanciado
		77 –	Principal Corrigido da Dívida Contratual Refinanciado
		81 –	Distribuição Constitucional ou Legal de Receitas [1-A]
		91 –	Sentenças Judiciais
		92 –	Despesas de Exercícios Anteriores
		93 –	Indenizações e Restituições
		94 –	Indenizações e Restituições Trabalhistas
		95 –	Indenização pela Execução de Trabalhos de Campo
		96 –	Ressarcimento de Despesas de Pessoal Requisitado
		99 –	A Classificar

6.8.2. Conceitos e Especificações da Estrutura

Tomando por base a estrutura apresentada, veremos a seguir os conceitos e especificações atinentes a cada item mencionado.

A – CATEGORIAS ECONÔMICAS

3 – Despesas Correntes

Classificam-se nesta categoria todas as despesas que não contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital.

4 – Despesas de Capital

Classificam-se nesta categoria aquelas despesas que contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital.

B – GRUPOS DE NATUREZA DE DESPESA

1 – Pessoal e Encargos Sociais

Despesas de natureza remuneratória decorrentes do efetivo exercício de cargo, emprego ou função de confiança no setor público, do pagamento dos proventos de aposentadorias, reformas e pensões, das obrigações trabalhistas de responsabilidade do empregador, incidentes sobre a folha de salários, contribuição a entidades fechadas de previdência, outros benefícios assistenciais classificáveis neste grupo de despesa, bem como soldo, gratificações, adicionais e outros direitos remuneratórios, pertinentes a este grupo de despesa, previstos na estrutura remuneratória dos militares, e ainda, despesas com o ressarcimento de pessoal requisitado, despesas com a contratação temporária para atender a necessidade de excepcional interesse público e despesas com contratos de terceirização de mão-de-obra que se refiram à substituição de servidores e empregados públicos, em atendimento ao disposto no art. 18, § 1º, da Lei Complementar nº 101, de 2000.

2 – Juros e Encargos da Dívida

Despesas com o pagamento de juros, comissões e outros encargos de operações de crédito internas e externas contratadas, bem como da dívida pública mobiliária.

3 – Outras Despesas Correntes

Despesas com aquisição de material de consumo, pagamento de diárias, contribuições, subvenções, auxílio-alimentação, auxílio-transporte, além de outras despesas da categoria econômica "Despesas Correntes", não-classificáveis nos demais grupos de natureza de despesa.

4 – Investimentos

Despesas com o planejamento e a execução de obras, inclusive com a aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, e com a aquisição de instalações, equipamentos e material permanente.

5 – Inversões Financeiras

Despesas com a aquisição de imóveis ou bens de capital já em utilização; aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento do capital; e com a constituição ou o aumento do capital de empresas.

6 – Amortização da Dívida

Despesas com o pagamento e/ou refinanciamento do principal e da atualização monetária ou cambial da dívida pública interna e externa, contratual ou mobiliária.

C – MODALIDADES DE APLICAÇÃO

10 – Transferências Intragovernamentais

Despesas realizadas mediante transferência de recursos financeiros a entidades pertencentes à Administração Pública, dentro da mesma esfera de governo.

20 – Transferências à União

Despesas realizadas pelos Estados, Municípios ou pelo Distrito Federal, mediante transferência de recursos financeiros à União, inclusive para suas entidades da Administração Indireta.

30 – Transferências a Estados e ao Distrito Federal

Despesas realizadas mediante transferência de recursos financeiros da União ou dos Municípios aos Estados e ao Distrito Federal, inclusive para suas entidades da Administração Indireta.

40 – Transferências a Municípios

Despesas realizadas mediante transferência de recursos financeiros da União ou dos Estados aos Municípios, inclusive para suas entidades da Administração Indireta.

50 – Transferências a Instituições Privadas sem Fins Lucrativos

Despesas realizadas mediante transferência de recursos financeiros a entidades sem fins lucrativos que não tenham vínculo com a Administração Pública.

60 – Transferências a Instituições Privadas com Fins Lucrativos

Despesas realizadas mediante transferência de recursos financeiros a entidades com fins lucrativos que não tenham vínculo com a Administração Pública.

70 – Transferências a Instituições Multigovernamentais

Despesas realizadas mediante transferência de recursos financeiros a entidades criadas e mantidas por dois ou mais entes da Federação ou por dois ou mais países, inclusive o Brasil.

80 – Transferências ao Exterior

Despesas realizadas mediante transferência de recursos financeiros a órgãos e entidades governamentais pertencentes a outros países, a organismos internacionais e a fundos instituídos por diversos países, inclusive aqueles que tenham sede ou recebam os recursos no Brasil.

90 – Aplicações Diretas

Aplicação direta, pela unidade orçamentária, dos créditos a ela alocados ou oriundos de descentralização de outras entidades integrantes ou não dos Orçamentos Fiscal ou da Seguridade Social, no âmbito da mesma esfera de governo.

99 – A Definir

Modalidade de utilização exclusiva do Poder Legislativo, vedada a execução orçamentária enquanto não houver sua definição, podendo ser utilizada para classificação orçamentária da Reserva de Contingência.

D – ELEMENTOS DE DESPESA

01 – Aposentadorias e Reformas

Despesas com pagamentos de inativos civis, militares reformados e segurados do plano de benefícios da previdência social.

03 – Pensões

Despesas com pensionistas civis e militares; pensionistas do plano de benefícios da previdência social; pensões concedidas por lei específica ou por sentenças judiciais.

04 – Contratação por Tempo Determinado

Despesas com a contratação de pessoal por tempo determinado para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público, de acordo com legislação específica de cada ente da Federação, inclusive obrigações patronais e outras despesas variáveis, quando for o caso.

05 – Outros Benefícios Previdenciários

Despesas com outros benefícios do sistema previdenciário, exclusive aposentadoria, reformas e pensões.

06 – Benefício Mensal ao Deficiente e ao Idoso

Despesas decorrentes do cumprimento do art. 203, item V, da Constituição Federal, que dispõe:

Art. 203. A assistência social será prestada a quem dela necessitar, independentemente de contribuição à seguridade social, e tem por objetivos:
(...)
V – a garantia de um salário mínimo de benefício mensal à pessoa portadora de deficiência e ao idoso que comprovem não possuir meios de prover a própria manutenção ou de tê-la provida por sua família, conforme dispuser a lei.

---

07 – Contribuição a Entidades Fechadas de Previdência

Despesas com os encargos da entidade patrocinadora no regime de previdência fechada, para complementação de aposentadoria.

08 – Outros Benefícios Assistenciais

Despesas com: Auxílio-Funeral devido à família do servidor ou do militar falecido na atividade, ou aposentado, ou a terceiro que custear, comprovadamente, as despesas com o funeral do ex-servidor ou do ex-militar; Auxílio-Reclusão devido à família do servidor ou do militar afastado por motivo de prisão; Auxílio-Natalidade devido à servidora ou militar, cônjuge ou companheiro servidor público ou militar por motivo de nascimento de filho; Auxílio-Creche ou Assistência Pré-Escolar e Auxílio-Invalidez, pagos diretamente ao servidor ou militar.

09 – Salário-Família

Benefício pecuniário devido aos dependentes econômicos do militar ou do servidor, exclusive os regidos pela Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, os quais são pagos à conta do plano de benefícios da previdência social.

10 – Outros Benefícios de Natureza Social

Despesas com abono PIS/PASEP e Seguro-Desemprego, em cumprimento aos §§ 3º e 4º do art. 239 da Constituição Federal.

11 – Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Civil

Despesas com: Vencimento; Salário Pessoal Permanente; Vencimento ou Salário de Cargos de Confiança; Subsídios; Vencimento do Pessoal em Disponibilidade Remunerada; Gratificações, tais como: Gratificação Adicional Pessoal Disponível; Gratificação de Interiorização; Gratificação de Dedicação Exclusiva; Gratificação de Regência de Classe; Gratificação pela Chefia ou Coordenação de Curso de Área ou Equivalente; Gratificação por Produção Suplementar; Gratificação por Trabalho de Raios X ou Substâncias Radioativas; Gratificação pela Chefia de Departamento, Divisão ou Equivalente; Gratificação de Direção Geral ou Direção (Magistério de 1º e 2º graus); Gratificação de Função-Magistério Superior; Gratificação de Atendimento e Habilitação Previdenciários; Gratificação Especial de Localidade; Gratificação de Desempenho das Atividades Rodoviárias; Gratificação da Atividade de Fiscalização do Trabalho; Gratificação de Engenheiro Agrônomo; Gratificação de Natal; Gratificação de Estímulo à Fiscalização e Arrecadação de Contribuições e de Tributos; Gratificação por Encargo de Curso ou de Concurso; Gratificação de Produtividade do Ensino; Gratificação de Habilitação Profissional; Gratificação de Atividade; Gratificação de Representação de Gabinete; Adicional de Insalubridade; Adicional Noturno; Adicional de Férias 1/3 (art. 7º, item XVII, da Constituição); Adicionais de Periculosidade; Representação Mensal; Licença-Prêmio por assiduidade; Retribuição Básica (Vencimentos ou Salário no Exterior); Diferenças Individuais Permanentes; Vantagens Pecuniárias de Ministro de Estado, de Secretário de Estado e de Município; Férias Antecipadas de Pessoal Permanente; Aviso Prévio (cumprido); Férias Vencidas e Proporcionais; Parcela Incorporada (ex-quintos e ex-décimos); Indenização de Habilitação Policial; Adiantamento do 13º Salário; 13º Salário Proporcional; Incentivo Funcional – Sanitarista; Abono Provisório; *Pró labore* de Procuradores; e outras despesas correlatas de caráter permanente.

12 – Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Militar

Despesas com: Soldo; Gratificação de Localidade Especial; Gratificação de Representação; Adicional de Tempo de Serviço; Adicional de Habilitação; Adicional de Compensação Orgânica; Adicional Militar; Adicional de Permanência; Adicional de Férias; Adicional Natalino; e outras despesas correlatas, de caráter permanente, previstas na estrutura remuneratória dos militares.

13 – Obrigações Patronais

Despesas com encargos que a Administração tem pela sua condição de empregadora, e resultantes de pagamento de pessoal, tais como Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e contribuições para Institutos de Previdência.

14 – Diárias – Civil

Cobertura de despesas de alimentação, pousada e locomoção urbana, com o servidor público estatutário ou celetista que se deslocar de sua sede em objeto de serviço, em caráter eventual ou transitório, entendido como sede o Município onde a repartição estiver instalada e onde o servidor tiver exercício em caráter permanente.

15 – Diárias – Militar

Despesas decorrentes do deslocamento do militar da sede de sua unidade por motivo de serviço, destinadas à indenização das despesas de alimentação e pousada.

16 – Outras Despesas Variáveis – Pessoal Civil

Despesas relacionadas às atividades do cargo/emprego ou função do servidor, e cujo pagamento só se efetua em circunstâncias específicas, tais como: hora-extra; substituições; e outras despesas da espécie, decorrentes do pagamento de pessoal dos órgãos e entidades da Administração Direta e Indireta.

17 – Outras Despesas Variáveis – Pessoal Militar

Despesas eventuais, de natureza remuneratória, devidas em virtude do exercício da atividade militar, exceto aquelas classificadas em elementos de despesas específicos.

18 – Auxílio Financeiro a Estudantes

Despesa com ajuda financeira concedida pelo Estado a estudantes comprovadamente carentes, e concessão de auxílio para o desenvolvimento de estudos e pesquisas de natureza científica, realizadas por pessoas físicas na condição de estudante, observado o disposto no art. 26 da Lei Complementar nº 101, de 2000.

19 – Auxílio-Fardamento

Despesas com o auxílio-fardamento, pago diretamente ao servidor ou militar.

20 – Auxílio Financeiro a Pesquisadores

Apoio financeiro concedido a pesquisadores, individual ou coletivamente, exceto na condição de estudante, no desenvolvimento de pesquisas científicas e tecnológicas, nas suas mais diversas modalidades, observado o disposto no art. 26 da Lei Complementar nº 101, de 2000.

21 – Juros sobre a Dívida por Contrato

Despesas com juros referentes a operações de crédito efetivamente contratadas.

22 – Outros Encargos sobre a Dívida por Contrato

Despesas com outros encargos da dívida pública contratada, tais como: taxas, comissões bancárias, prêmios, imposto de renda e outros encargos.

23 – Juros, Deságios e Descontos da Dívida Mobiliária

Despesas com a remuneração real devida pela aplicação de capital de terceiros em títulos públicos.

24 – Outros Encargos sobre a Dívida Mobiliária

Despesas com outros encargos da dívida mobiliária, tais como: comissão, corretagem, seguro etc.

25 – Encargos sobre Operações de Crédito por Antecipação da Receita

Despesas com o pagamento de encargos da dívida pública, inclusive os juros decorrentes de operações de crédito por antecipação da receita, conforme art. 165, § 8º, da Constituição.

26 – Obrigações decorrentes de Política Monetária

Despesas com a cobertura do resultado negativo do Banco Central do Brasil, como autoridade monetária, apurado em balanço, nos termos da legislação vigente.

27 – Encargos pela Honra de Avais, Garantias, Seguros e Similares

Despesas que a Administração é compelida a realizar em decorrência da honra de avais, garantias, seguros, fianças e similares concedidos.

28 – Remuneração de Cotas de Fundos Autárquicos

Encargos decorrentes da remuneração de cotas de fundos autárquicos, à semelhança de dividendos, em razão dos resultados positivos desses fundos.

30 – Material de Consumo

Despesas com álcool automotivo; gasolina automotiva; diesel automotivo; lubrificantes automotivos; combustível e lubrificantes de aviação; gás engarrafado; outros combustíveis e lubrificantes; material biológico, farmacológico e laboratorial;

animais para estudo, corte ou abate; alimentos para animais; material de coudelaria ou de uso zootécnico; sementes e mudas de plantas; gêneros de alimentação; material de construção para reparos em imóveis; material de manobra e patrulhamento; material de proteção, segurança, socorro e sobrevivência; material de expediente; material de cama e mesa, copa e cozinha, e produtos de higienização; material gráfico e de processamento de dados; aquisição de disquete; material para esportes e diversões; material para fotografia e filmagem; material para instalação elétrica e eletrônica; material para manutenção, reposição e aplicação; material odontológico, hospitalar e ambulatorial; material químico; material para telecomunicações; vestuário, uniformes, fardamento, tecidos e aviamentos; material de acondicionamento e embalagem; suprimento de proteção ao vôo; suprimento de aviação; sobressalentes de máquinas e motores de navios e esquadra; explosivos e munições; bandeiras, flâmulas e insígnias e outros materiais de uso não-duradouro.

31 – Premiações Culturais, Artísticas, Científicas, Desportivas e Outras

Despesas com a aquisição de prêmios, condecorações, medalhas, troféus etc., bem como com o pagamento de prêmios em pecúnia, inclusive decorrentes de sorteios lotéricos.

32 – Material de Distribuição Gratuita

Despesas com aquisição de materiais para distribuição gratuita, tais como livros didáticos, medicamentos, gêneros alimentícios e outros materiais ou bens que possam ser distribuídos gratuitamente, exceto se destinados a premiações culturais, artísticas, científicas, desportivas e outras.

33 – Passagens e Despesas com Locomoção

Despesas com aquisição de passagens (aéreas, terrestres, fluviais ou marítimas), taxas de embarque, seguros, fretamento, pedágios, locação ou uso de veículos para transporte de pessoas e suas respectivas bagagens, em decorrência de mudanças de domicílio no interesse da administração.

34 – Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização

Despesas relativas à mão-de-obra, constantes dos contratos de terceirização, classificáveis no grupo de despesa “1 – Pessoal e Encargos Sociais”, em obediência ao disposto no art. 18, § 1º, da Lei Complementar nº 101, de 2000.

35 – Serviços de Consultoria

Despesas decorrentes de contratos com pessoas físicas ou jurídicas, prestadoras de serviços nas áreas de consultorias técnicas ou auditorias financeiras ou jurídicas, ou assemelhadas.

36 – Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física

Despesas decorrentes de serviços prestados por pessoa física, pagos diretamente a esta, e não enquadrados nos elementos de despesa específicos, tais como: remuneração de serviços de natureza eventual, prestados por pessoa física sem vínculo empregatício; estagiários, monitores diretamente contratados; diárias a colaboradores eventuais; locação de imóveis; salário de internos nas penitenciárias; e outras despesas pagas diretamente à pessoa física.

37 – Locação de Mão-de-Obra

Despesas com prestação de serviços por pessoas jurídicas para órgãos públicos, tais como limpeza e higiene, vigilância ostensiva e outros, nos casos em que o contrato especifique o quantitativo físico do pessoal a ser utilizado.

38 – Arrendamento Mercantil

Despesas com a locação de equipamentos e bens móveis, com opção de compra ao final do contrato.

39 – Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica

Despesas decorrentes da prestação de serviços por pessoas jurídicas para órgãos públicos, tais como: assinaturas de jornais e periódicos; tarifas de energia elétrica, gás, água e esgoto; serviços de comunicação (telefone, telex, correios etc.); fretes e carretos; locação de imóveis (inclusive despesas de condomínio e tributos à conta do locatário, quando previstos no contrato de locação); locação de equipamentos e materiais permanentes; conservação e adaptação de bens imóveis; seguros em geral (exceto os decorrentes de obrigação patronal); serviços de asseio e higiene; serviços de divulgação, impressão, encadernação e emolduramento; serviços funerários; despesas com congressos, simpósios, conferências ou exposições; vale-transporte; vale-refeição; auxílio-creche (exclusive a indenização a servidor); *software*; habilitação de telefonia fixa e móvel celular; e outros congêneres.

41 – Contribuições

Despesas às quais não corresponda contraprestação direta em bens e serviços e não seja reembolsável pelo recebedor, inclusive as destinadas a atender a despesas de manutenção de outras entidades de direito público ou privado, observado o disposto na legislação vigente.

42 – Auxílios

Despesas destinadas a atender a despesas de investimentos ou inversões financeiras de outras esferas de governo ou de entidades privadas sem fins lucrativos, observado, respectivamente, o disposto nos arts. 25 e 26 da Lei Complementar nº 101, de 2000.

43 – Subvenções Sociais

Cobertura de despesas de instituições privadas de caráter assistencial ou cultural, sem finalidade lucrativa, de acordo com os arts. 16, parágrafo único, e 17 da Lei nº 4.320, de 1964, observado o disposto no art. 26 da Lei Complementar nº 101, de 2000.

45 – Equalização de Preços e Taxas

Despesas para cobrir a diferença entre os preços de mercado e o custo de remissão de gêneros alimentícios ou outros bens, bem como a cobertura do diferencial entre níveis de encargos praticados em determinados financiamentos governamentais e os limites máximos admissíveis para efeito de equalização.

46 – Auxílio-Alimentação

Despesas com auxílio-alimentação pago em pecúnia diretamente aos militares e servidores ou empregados da Administração Pública Direta e Indireta.

47 – Obrigações Tributárias e Contributivas

Despesas decorrentes do pagamento de tributos e contribuições sociais e econômicas (Imposto de Renda, ICMS, IPVA, IPTU, taxa de limpeza pública, COFINS, PIS/PASEP, CPMF etc.), exceto as incidentes sobre a folha de salários, classificadas como obrigações patronais, bem como os encargos resultantes do pagamento com atraso das obrigações de que trata este elemento de despesa.

48 – Outros Auxílios Financeiros a Pessoas Físicas

Despesas com a concessão de auxílio financeiro diretamente a pessoas físicas, sob as mais diversas modalidades, tais como ajuda ou apoio financeiro e subsídio

ou complementação na aquisição de bens, não-classificados explícita ou implicitamente em outros elementos de despesa, observado o disposto no art. 26 da Lei Complementar nº 101, de 2000.

49 – Auxílio-Transporte

Despesas com auxílio-transporte pago em pecúnia diretamente aos militares, servidores ou empregados da Administração Pública Direta e Indireta, destinado ao custeio parcial das despesas realizadas com transporte coletivo municipal, intermunicipal ou interestadual nos deslocamentos de suas residências para os locais de trabalho e vice-versa, ou trabalho-trabalho nos casos de acumulação lícita de cargos ou empregos.

51 – Obras e Instalações

Despesas com estudos e projetos; início, prosseguimento e conclusão de obras; pagamento de pessoal temporário não-pertencente ao quadro da entidade e necessário à realização das mesmas; pagamento de obras contratadas; instalações que sejam incorporáveis ou inerentes ao imóvel, tais como: elevadores, aparelhagem para ar condicionado central etc.

52 – Equipamentos e Material Permanente

Despesas com aquisição de aeronaves; aparelhos de medição; aparelhos e equipamentos de comunicação; aparelhos, equipamentos e utensílios médico, odontológico, laboratorial e hospitalar; aparelhos e equipamentos para esporte e diversões; aparelhos e utensílios domésticos; armamentos; coleções e materiais bibliográficos; embarcações, equipamentos de manobra e patrulhamento; equipamentos de proteção, segurança, socorro e sobrevivência; instrumentos musicais e artísticos; máquinas, aparelhos e equipamentos de uso industrial; máquinas, aparelhos e equipamentos gráficos e equipamentos diversos; máquinas, aparelhos e utensílios de escritório; máquinas, ferramentas e utensílios de oficina; máquinas, tratores e equipamentos agrícolas, rodoviários e de movimentação de carga; mobiliário em geral; obras de arte e peças para museu; semoventes; veículos diversos; veículos ferroviários; veículos rodoviários; outros materiais permanentes.

61 – Aquisição de Imóveis

Despesas com a aquisição de imóveis considerados necessários à realização de obras ou para sua pronta utilização.

62 – Aquisição de Produtos para Revenda

Despesas com a aquisição de bens destinados à venda futura.

63 – Aquisição de Títulos de Crédito

Despesas com a aquisição de títulos de crédito não-representativos de quotas de capital de empresas.

64 – Aquisição de Títulos Representativos de Capital já Integralizado

Despesas com a aquisição de ações ou quotas de qualquer tipo de sociedade, desde que tais títulos não representem constituição ou aumento de capital.

65 – Constituição ou Aumento de Capital de Empresas

Despesas com a constituição ou o aumento de capital de empresas industriais, agrícolas, comerciais ou financeiras, mediante subscrição de ações representativas do seu capital social.

66 – Concessão de Empréstimos e Financiamentos

Concessão de qualquer empréstimo ou financiamento, inclusive bolsas de estudo reembolsáveis.

67 – Depósitos Compulsórios

Depósitos compulsórios exigidos por legislação específica ou determinados por decisão judicial.

71 – Principal da Dívida Contratual Resgatado

Despesas com a amortização efetiva do principal da dívida pública contratual, interna e externa.

72 – Principal da Dívida Mobiliária Resgatado

Despesas com a amortização efetiva do valor nominal do título da dívida pública mobiliária, interna e externa.

73 – Correção Monetária ou Cambial da Dívida Contratual Resgatada

Despesas decorrentes da atualização do valor do principal da dívida contratual, interna e externa, efetivamente amortizado.

74 – Correção Monetária ou Cambial da Dívida Mobiliária Resgatada

Despesas decorrentes da atualização do valor nominal do título da dívida pública mobiliária, efetivamente amortizado.

75 – Correção Monetária da Dívida de Operações de Crédito por Antecipação de Receita

Correção monetária da dívida decorrente de operação de crédito por antecipação de receita.

76 – Principal Corrigido da Dívida Mobiliária Refinanciado

Despesas com o refinanciamento do principal da dívida pública mobiliária, interna e externa, inclusive correção monetária ou cambial, com recursos provenientes da emissão de novos títulos da dívida pública mobiliária.

77 – Principal Corrigido da Dívida Contratual Refinanciado

Despesas com o refinanciamento do principal da dívida pública contratual, interna e externa, inclusive correção monetária ou cambial, com recursos provenientes da emissão de títulos da dívida pública mobiliária.

81 – Distribuição Constitucional ou Legal de Receitas

Despesas decorrentes da transferência a outras esferas de governo de receitas tributárias, de contribuições e de outras receitas vinculadas, previstas na Constituição ou em leis específicas, cuja competência de arrecadação é do órgão transferidor.

91 – Sentenças Judiciais

Despesas resultantes de:

a) pagamento de precatórios, em cumprimento ao disposto no art. 100 e seus parágrafos da Constituição, e no art. 78 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT;

b) cumprimento de sentenças judiciais, transitadas em julgado, de empresas públicas e sociedades de economia mista, integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social;

c) cumprimento de sentenças judiciais, transitadas em julgado, de pequeno valor, na forma definida em lei, nos termos do § 3º do art. 100 da Constituição; e

d) cumprimento de decisões judiciais, proferidas em Mandados de Segurança e Medidas Cautelares, referentes a vantagens pecuniárias concedidas e ainda não incorporadas em caráter definitivo às remunerações dos beneficiários.

92 – Despesas de Exercícios Anteriores

Cumprimento do art. 37 da Lei nº 4.320, de 1964, que dispõe:

Art. 37. As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente, poderão ser pagas à conta de dotação específica consignada no orçamento, discriminada por elemento, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica.

93 – Indenizações e Restituições

Despesas com indenizações, exclusive as trabalhistas, e restituições, devidas por órgãos e entidades a qualquer título, inclusive devolução de receitas quando não for possível efetuar essa devolução mediante a compensação com a receita correspondente, bem como outras despesas de natureza indenizatória não-classificadas em elementos de despesas específicos.

94 – Indenizações e Restituições Trabalhistas

Despesas de natureza remuneratória resultantes do pagamento efetuado a servidores públicos civis e empregados de entidades integrantes da Administração Pública, inclusive férias e aviso prévio indenizados, multas e contribuições incidentes sobre os depósitos do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço etc., em função da perda da condição de servidor ou empregado, podendo ser em decorrência da participação em programa de desligamento voluntário, bem como a restituição de valores descontados indevidamente, quando não for possível efetuar essa restituição mediante compensação com a receita correspondente.

95 – Indenização pela Execução de Trabalhos de Campo

Despesas com indenizações devidas aos servidores que se afastarem de seu local de trabalho, sem direito à percepção de diárias, para execução de trabalhos de campo, tais como os de campanha de combate e controle de endemias; marcação, inspeção

e manutenção de marcos decisórios; topografia, pesquisa, saneamento básico, inspeção e fiscalização de fronteiras internacionais.

96 – Ressarcimento de Despesas de Pessoal Requisitado

Ressarcimento das despesas realizadas pelo órgão ou entidade de origem quando o servidor pertencer a outras esferas de governo ou a empresas estatais não-dependentes e optar pela remuneração do cargo efetivo, nos termos das normas vigentes.

99 – A Classificar

Elemento transitório que deverá ser utilizado enquanto se aguarda a classificação em elemento específico, vedada a sua utilização na execução orçamentária.

6.8.3. Discriminação das Naturezas de Despesa

Para fins de consulta e melhor entendimento, será apresentado o Anexo III da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163 de 04/05/2001, que discrimina as naturezas de despesa de forma exemplificativa, com todas as codificações por categoria econômica, podendo ser ampliada, conforme a seguir.

ANEXO III

DISCRIMINAÇÃO DAS NATUREZAS DE DESPESA

CODIGO	DESCRIÇÃO
3.0.00.00.00	**DESPESAS CORRENTES**
3.1.00.00.00	PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS
3.1.30.00.00	Transferências a Estados e ao Distrito Federal
3.1.30.41.00	Contribuições
3.1.30.99.00	A Classificar
3.1.80.00.00	Transferências ao Exterior
3.1.80.04.00	Contratação por Tempo Determinado
3.1.80.34.00	Outras Despesas de Pessoal Decorrentes de Contratos de Terceirização
3.1.80.99.00	A Classificar
3.1.90.00.00	Aplicações Diretas
3.1.90.01.00	Aposentadorias e Reformas
3.1.90.03.00	Pensões
3.1.90.04.00	Contratação por Tempo Determinado
3.1.90.07.00	Contribuição a Entidades Fechadas de Previdência
3.1.90.08.00	Outros Benefícios Assistenciais
3.1.90.09.00	Salário-Família
3.1.90.11.00	Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Civil
3.1.90.12.00	Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Militar
3.1.90.13.00	Obrigações Patronais
3.1.90.16.00	Outras Despesas Variáveis – Pessoal Civil

CODIGO	DESCRIÇÃO
3.1.90.17.00	Outras Despesas Variáveis – Pessoal Militar
3.1.90.34.00	Outras Despesas de Pessoal Decorrentes de Contratos de Terceirização
3.1.90.67.00	Depósitos Compulsórios
3.1.90.91.00	Sentenças Judiciais
3.1.90.92.00	Despesas de Exercícios Anteriores
3.1.90.94.00	Indenizações e Restituições Trabalhistas
3.1.90.96.00	Ressarcimento de Despesas de Pessoal Requisitado
3.1.90.99.00	A Classificar
3.1.99.00.00	A Definir
3.1.99.99.00	A Classificar
3.2.00.00.00	**JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA**
3.2.90.00.00	Aplicações Diretas
3.2.90.21.00	Juros sobre a Dívida por Contrato
3.2.90.22.00	Outros Encargos sobre a Dívida por Contrato
3.2.90.23.00	Juros, Deságios e Descontos da Dívida Mobiliária
3.2.90.24.00	Outros Encargos sobre a Dívida Mobiliária
3.2.90.25.00	Encargos sobre Operações de Crédito por Antecipação da Receita
3.2.90.91.00	Sentenças Judiciais
3.2.90.92.00	Despesas de Exercícios Anteriores
3.2.90.93.00	Indenizações e Restituições
3.2.90.99.00	A Classificar
3.2.99.00.00	A Definir
3.2.99.99.00	A Classificar
3.3.00.00.00	**OUTRAS DESPESAS CORRENTES**
3.3.20.00.00	Transferências à União
3.3.20.14.00	Diárias – Civil
3.3.20.30.00	Material de Consumo
3.3.20.35.00	Serviços de Consultoria
3.3.20.36.00	Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física
3.3.20.39.00	Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica
3.3.20.41.00	Contribuições
3.3.20.99.00	A Classificar
3.3.30.00.00	Transferências a Estados e ao Distrito Federal
3.3.30.14.00	Diárias – Civil
3.3.30.18.00	Auxílio Financeiro a Estudantes
3.3.30.30.00	Material de Consumo
3.3.30.33.00	Passagens e Despesas com Locomoção
3.3.30.35.00	Serviços de Consultoria
3.3.30.36.00	Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física
3.3.30.39.00	Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica
3.3.30.41.00	Contribuições
3.3.30.43.00	Subvenções Sociais
3.3.30.47.00	Obrigações Tributárias e Contributivas
3.3.30.81.00	Distribuição Constitucional ou Legal de Receitas
3.3.30.92.00	Despesas de Exercícios Anteriores
3.3.30.93.00	Indenizações e Restituições
3.3.30.99.00	A Classificar
3.3.40.00.00	Transferências a Municípios
3.3.40.18.00	Auxílio Financeiro a Estudantes
3.3.40.30.00	Material de Consumo
3.3.40.35.00	Serviços de Consultoria

CODIGO	DESCRIÇÃO
3.3.40.36.00	Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física
3.3.40.39.00	Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica
3.3.40.41.00	Contribuições
3.3.40.43.00	Subvenções Sociais
3.3.40.47.00	Obrigações Tributárias e Contributivas
3.3.40.81.00	Distribuição Constitucional ou Legal de Receitas
3.3.40.92.00	Despesas de Exercícios Anteriores
3.3.40.93.00	Indenizações e Restituições
3.3.40.99.00	A Classificar
3.3.50.00.00	Transferências a Instituições Privadas sem Fins Lucrativos
3.3.50.14.00	Diárias – Civil
3.3.50.18.00	Auxílio Financeiro a Estudantes
3.3.50.30.00	Material de Consumo
3.3.50.31.00	Premiações Culturais, Artísticas, Científicas, Desportivas e Outras
3.3.50.33.00	Passagens e Despesas com Locomoção
3.3.50.35.00	Serviços de Consultoria
3.3.50.36.00	Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física
3.3.50.39.00	Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica
3.3.50.41.00	Contribuições
3.3.50.43.00	Subvenções Sociais
3.3.50.47.00	Obrigações Tributárias e Contributivas
3.3.50.92.00	Despesas de Exercícios Anteriores
3.3.50.99.00	A Classificar
3.3.60.00.00	Transferências a Instituições Privadas com Fins Lucrativos
3.3.60.41.00	Contribuições
3.3.60.45.00	Equalização de Preços e Taxas
3.3.60.99.00	A Classificar
3.3.70.00.00	Transferências a Instituições Multigovernamentais Nacionais
3.3.70.41.00	Contribuições
3.3.70.99.00	A Classificar
3.3.80.00.00	Transferências ao Exterior
3.3.80.04.00	Contratação por Tempo Determinado
3.3.80.14.00	Diárias – Civil
3.3.80.30.00	Material de Consumo
3.3.80.33.00	Passagens e Despesas com Locomoção
3.3.80.35.00	Serviços de Consultoria
3.3.80.36.00	Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física
3.3.80.37.00	Locação de Mão-de-Obra
3.3.80.39.00	Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica
3.3.80.41.00	Contribuições
3.3.80.92.00	Despesas de Exercícios Anteriores
3.3.80.99.00	A Classificar
3.3.90.00.00	Aplicações Diretas
3.3.90.01.00	Aposentadorias e Reformas
3.3.90.03.00	Pensões
3.3.90.04.00	Contratação por Tempo Determinado
3.3.90.05.00	Outros Benefícios Previdenciários
3.3.90.06.00	Benefício Mensal ao Deficiente e ao Idoso
3.3.90.08.00	Outros Benefícios Assistenciais
3.3.90.09.00	Salário-Família
3.3.90.10.00	Outros Benefícios de Natureza Social

CODIGO	DESCRIÇÃO
3.3.90.14.00	Diárias – Civil
3.3.90.15.00	Diárias – Militar
3.3.90.18.00	Auxílio Financeiro a Estudantes
3.3.90.19.00	Auxílio-Fardamento
3.3.90.20.00	Auxílio Financeiro a Pesquisadores
3.3.90.26.00	Obrigações Decorrentes de Política Monetária
3.3.90.27.00	Encargos pela Honra de Avais, Garantias, Seguros e Similares
3.3.90.28.00	Remuneração de Cotas de Fundos Autárquicos
3.3.90.30.00	Material de Consumo
3.3.90.31.00	Premiações Culturais, Artísticas, Científicas, Desportivas e Outras
3.3.90.32.00	Material de Distribuição Gratuita
3.3.90.33.00	Passagens e Despesas com Locomoção
3.3.90.35.00	Serviços de Consultoria
3.3.90.36.00	Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física
3.3.90.37.00	Locação de Mão-de-Obra
3.3.90.38.00	Arrendamento Mercantil
3.3.90.39.00	Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica
3.3.90.45.00	Equalização de Preços e Taxas
3.3.90.46.00	Auxílio-Alimentação
3.3.90.47.00	Obrigações Tributárias e Contributivas
3.3.90.48.00	Outros Auxílios Financeiros a Pessoas Físicas
3.3.90.49.00	Auxílio-Transporte
3.3.90.67.00	Depósitos Compulsórios
3.3.90.91.00	Sentenças Judiciais
3.3.90.92.00	Despesas de Exercícios Anteriores
3.3.90.93.00	Indenizações e Restituições
3.3.90.95.00	Indenização pela Execução de Trabalhos de Campo
3.3.90.99.00	A Classificar
3.3.99.00.00	A Definir
3.3.99.99.00	A Classificar
4.0.00.00.00	**DESPESAS DE CAPITAL**
4.4.00.00.00	**INVESTIMENTOS**
4.4.20.00.00	Transferências à União
4.4.20.41.00	Contribuições
4.4.20.42.00	Auxílios
4.4.20.51.00	Obras e Instalações
4.4.20.52.00	Equipamentos e Material Permanente
4.4.20.92.00	Despesas de Exercícios Anteriores
4.4.20.93.00	Indenizações e Restituições
4.4.20.99.00	A Classificar
4.4.30.00.00	Transferências a Estados e ao Distrito Federal
4.4.30.41.00	Contribuições
4.4.30.42.00	Auxílios
4.4.30.51.00	Obras e Instalações
4.4.30.52.00	Equipamentos e Material Permanente
4.4.30.92.00	Despesas de Exercícios Anteriores
4.4.30.93.00	Indenizações e Restituições
4.4.30.99.00	A Classificar
4.4.40.00.00	Transferências a Municípios
4.4.40.41.00	Contribuições
4.4.40.42.00	Auxílios

CODIGO	DESCRIÇÃO
4.4.40.51.00	Obras e Instalações
4.4.40.52.00	Equipamentos e Material Permanente
4.4.40.92.00	Despesas de Exercícios Anteriores
4.4.40.99.00	A Classificar
4.4.50.00.00	Transferências a Instituições Privadas sem Fins Lucrativos
4.4.50.39.00	Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica
4.4.50.41.00	Contribuições
4.4.50.42.00	Auxílios
4.4.50.51.00	Obras e Instalações
4.4.50.52.00	Equipamentos e Material Permanente
4.4.50.99.00	A Classificar
4.4.60.00.00	Transferências a Instituições Privadas com Fins Lucrativos
4.4.60.41.00	Contribuições
4.4.60.42.00	Auxílios
4.4.60.99.00	A Classificar
4.4.70.00.00	Transferências a Instituições Multigovernamentais Nacionais
4.4.70.41.00	Contribuições
4.4.70.42.00	Auxílios
4.4.70.99.00	A Classificar
4.4.80.00.00	Transferências ao Exterior
4.4.80.41.00	Contribuições
4.4.80.42.00	Auxílios
4.4.80.51.00	Obras e Instalações
4.4.80.52.00	Equipamentos e Material Permanente
4.4.80.99.00	A Classificar
4.4.90.00.00	Aplicações Diretas
4.4.90.04.00	Contratação por Tempo Determinado
4.4.90.14.00	Diárias – Civil
4.4.90.17.00	Outras Despesas Variáveis – Pessoal Militar
4.4.90.20.00	Auxílio Financeiro a Pesquisadores
4.4.90.30.00	Material de Consumo
4.4.90.33.00	Passagens e Despesas com Locomoção
4.4.90.35.00	Serviços de Consultoria
4.4.90.36.00	Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física
4.4.90.37.00	Locação de Mão-de-Obra
4.4.90.39.00	Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica
4.4.90.51.00	Obras e Instalações
4.4.90.52.00	Equipamentos e Material Permanente
4.4.90.61.00	Aquisição de Imóveis
4.4.90.91.00	Sentenças Judiciais
4.4.90.92.00	Despesas de Exercícios Anteriores
4.4.90.93.00	Indenizações e Restituições
4.4.90.99.00	A Classificar
4.4.99.00.00	A Definir
4.4.99.99.00	A Classificar
4.5.00.00.00	**INVERSÕES FINANCEIRAS**
4.5.30.00.00	Transferências a Estados e ao Distrito Federal
4.5.30.41.00	Contribuições
4.5.30.42.00	Auxílios
4.5.30.61.00	Aquisição de Imóveis
4.5.30.64.00	Aquisição de Títulos Representativos de Capital já Integralizado

CODIGO	DESCRIÇÃO
4.5.30.65.00	Constituição ou Aumento de Capital de Empresas
4.5.30.66.00	Concessão de Empréstimos e Financiamentos
4.5.30.99.00	A Classificar
4.5.40.00.00	Transferências a Municípios
4.5.40.41.00	Contribuições
4.5.40.42.00	Auxílios
4.5.40.64.00	Aquisição de Títulos Representativos de Capital já Integralizado
4.5.40.66.00	Concessão de Empréstimos e Financiamentos
4.5.40.99.00	A Classificar
4.5.50.00.00	Transferências a Instituições Privadas sem Fins Lucrativos
4.5.50.66.00	Concessão de Empréstimos e Financiamentos
4.5.50.99.00	A Classificar
4.5.80.00.00	Transferências ao Exterior
4.5.80.66.00	Concessão de Empréstimos e Financiamentos
4.5.80.99.00	A Classificar
4.5.90.00.00	Aplicações Diretas
4.5.90.27.00	Encargos pela Honra de Avais, Garantias, Seguros e Similares
4.5.90.61.00	Aquisição de Imóveis
4.5.90.62.00	Aquisição de Produtos para Revenda
4.5.90.63.00	Aquisição de Títulos de Crédito
4.5.90.64.00	Aquisição de Títulos Representativos de Capital já Integralizado
4.5.90.65.00	Constituição ou Aumento de Capital de Empresas
4.5.90.66.00	Concessão de Empréstimos e Financiamentos
4.5.90.67.00	Depósitos Compulsórios
4.5.90.91.00	Sentenças Judiciais
4.5.90.92.00	Despesas de Exercícios Anteriores
4.5.90.93.00	Indenizações e Restituições
4.5.90.99.00	A Classificar
4.5.99.00.00	A Definir
4.5.99.99.00	A Classificar
4.6.00.00.00	**AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA**
4.6.90.00.00	Aplicações Diretas
4.6.90.71.00	Principal da Dívida Contratual Resgatado
4.6.90.72.00	Principal da Dívida Mobiliária Resgatado
4.6.90.73.00	Correção Monetária ou Cambial da Dívida Contratual Resgatada
4.6.90.74.00	Correção Monetária ou Cambial da Dívida Mobiliária Resgatada
4.6.90.75.00	Correção Monetária da Dívida de Operações de Crédito por Antecipação da Receita
4.6.90.76.00	Principal Corrigido da Dívida Mobiliária Refinanciado
4.6.90.77.00	Principal Corrigido da Dívida Contratual Refinanciado
4.6.90.91.00	Sentenças Judiciais
4.6.90.92.00	Despesas de Exercícios Anteriores
4.6.90.93.00	Indenizações e Restituições
4.6.90.99.00	A Classificar
4.6.99.00.00	A Definir
4.6.99.99.00	A Classificar
9.9.99.99.99	Reserva de Contingência

6.9. CRITÉRIOS PARA REALIZAÇÃO DE DESPESAS PREVISTOS NA LRF

6.9.1. Introdução

Com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), foram definidos novos critérios para a geração de determinadas despesas públicas. Dessa forma, para realização de gastos públicos, passou-se a exigir o atendimento a uma série de critérios, além da fixação dos créditos orçamentários até então vigente. O principal requisito trazido pela LRF consiste na necessidade de se demonstrar a efetiva disponibilidade financeira, evitando-se, assim, a realização de gastos que, por falta de disponibilidade de caixa, fiquem sem pagamento.

A geração de despesa ou a assunção de obrigações que não atendam aos requisitos[47] definidos na LRF serão consideradas não-autorizadas, irregulares e lesivas ao patrimônio público.

No rol das despesas que receberam tratamento específico da LRF, temos aquelas derivadas da criação, expansão ou aperfeiçoamento da ação governamental, e aquelas obrigatórias de caráter continuado, conforme critérios a seguir.

6.9.2. Despesa com a expansão da ação governamental

Nesse grupo, temos as despesas decorrentes da criação, expansão ou aperfeiçoamento da ação governamental. Tais despesas, para serem criadas ou aumentadas, devem atender aos seguintes requisitos, previstos no art.16 da LRF:

1. estimativa do impacto orçamentário-financeiro, no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subseqüentes, acompanhada das premissas e metodologia de cálculo utilizadas;
2. declaração do ordenador de despesa de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a Lei Orçamentária Anual (LOA), ou seja, despesa objeto de dotação específica e suficiente, ou que esteja abrangida por crédito genérico, de forma que, somadas todas as despesas da mesma espécie, realizadas e a realizar, previstas no programa de trabalho, não sejam ultrapassados os limites estabelecidos para o exercício;
3. declaração do ordenador de despesa de que o aumento possui, também, compatibilidade com o Plano Plurianual (PPA) e com a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), ou seja, despesa que se conforme com as diretrizes, os objetivos, prioridades e metas previstos nesses instrumentos e não infrinja qualquer de suas disposições.

[47] Arts. 16 e 17 – Lei Complementar nº 101/2000.

O atendimento aos requisitos definidos anteriormente, com exceção das despesas consideradas irrelevantes, nos termos da LDO, constitui-se em condição prévia para a realização do empenho, licitação de serviços, fornecimento de bens, execução de obras e, ainda, para desapropriação de imóveis urbanos, conforme previsto no art. 182, § 3º, da CF/88.

6.9.3. Despesa obrigatória de caráter continuado

Nesse grupo, temos as despesas correntes derivadas de lei, medida provisória ou ato administrativo, que fixem para o ente a obrigação legal de sua execução por período superior a dois exercícios e atendam aos seguintes requisitos previstos no art.17 da LRF:

1. os atos que as criarem ou as aumentarem deverão ser instruídos com a estimativa do impacto orçamentário-financeiro, no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subseqüentes, demonstrando a origem dos recursos para seu custeio;
2. comprovação de que a criação ou o aumento da despesa não afetará as metas de resultados fiscais previstos no Anexo de Metas Fiscais da LDO;
3. compensar seus efeitos financeiros, nos períodos seguintes, pelo aumento permanente de receita proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição, e, ainda, pela redução permanente de despesa.

Como exemplo de tais despesas, temos: provimento de cargos públicos, aumentos salariais aos funcionários e implantação de programas de governo, como bolsa-escola, dentre outros.

Cabe ressaltar que a prorrogação de despesa criada por lei por prazo determinado, como, por exemplo, a prorrogação de um fundo criado por prazo determinado, é considerado aumento de despesa, de acordo com os critérios definidos pela LRF.

O atendimento aos requisitos definidos anteriormente, com exceção das despesas destinadas ao serviço da dívida e ao reajustamento de pessoal de que trata o art. 37, X,[47] da CF/88, constitui-se em condição prévia para a execução de despesas obrigatórias de caráter continuado, devendo integrar o instrumento que as criar ou implementar.

6.9.4. Despesa com pessoal

De acordo com a definição prevista na LRF (art. 18), considera-se despesa total com pessoal o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos

[47] Remuneração de servidores públicos e subsídio de membro de Poder, detentores de mandato eletivo, Ministro de Estado e os Secretários Estaduais e Municipais.

e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como: vencimentos e vantagens fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive a adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência. Excetuam-se desse conceito as verbas de caráter meramente indenizatório, como: diárias e ajuda de custo, dentre outras.

O montante despendido com terceirização de mão-de-obra, quando se refira à substituição de servidores e empregados públicos, será considerado como despesa total de pessoal para fins de cálculo do limite.

6.9.4.1. Limites para despesas com pessoal

Regulamentando o disposto no art. 169 da CF/88, a LRF estabeleceu, em seu art. 19, limites globais para a realização de despesas totais com pessoal, apuradas pelo regime de competência, considerando os valores do mês em referência adicionados aos dos onze imediatamente anteriores, por ente da Federação, **que não poderá exceder** os seguintes percentuais da Receita Corrente Líquida (RCL), distribuídos segundo o art. 20 da LRF, conforme quadro a seguir.

Quadro 6.1. Limites Percentuais de Gastos com Pessoal

UNIÃO	% RCL	ESTADOS	% RCL	MUNICÍPIOS	% RCL
Limite Global	50	Limite Global	60	Limite Global	60
Distribuição		**Distribuição**		**Distribuição**	
Legislativo+ TCU	2,5	Legislativo+ TCE	3,0	Legislativo + TCM[48]	6,0
Judiciário	6,0	Judiciário	6,0	–	
Executivo	40,9	Executivo	49,0	Executivo	54,0
Ministério Público Federal	0,6	Ministério Público Estadual	2,0	–	

Fonte: LRF, arts. 19 e 20.

[48] Somente os municípios do Rio de Janeiro e São Paulo possuem Tribunal de Contas próprio. A criação de novos Tribunais de Contas Municipais está vedada no § 4º do art. 31 da CF/88.

Para fins de verificação do cumprimento desses limites, não entrarão no cômputo da despesa total com pessoal os gastos:

1. decorrentes de indenização por demissão de servidores e empregados;
2. relativos a incentivos a demissão voluntária – PDV;
3. decorrentes da convocação extraordinária do Congresso Nacional, quando feita pelo Presidente da República, pelos Presidentes da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, ou a requerimento da maioria dos membros de ambas as Casas, em caso de urgência ou interesse público relevante, conforme previsto no art. 57, § 6º, II, da CF/88;
4. decorrentes de decisão judicial e da competência de um período anterior ao da apuração da despesa total com pessoal (mês em referência e os onze imediatamente anteriores);
5. com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeados por recursos provenientes da arrecadação de contribuições dos segurados, da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da CF/88 (compensação recíproca dos diversos regimes de previdência, ou seja, regime próprio, específico do ente, e o Regime Geral – INSS).

Observações importantes

Cabe ressaltar as seguintes informações relevantes sobre a distribuição percentual dos limites de gastos com pessoal.

- UNIÃO

Do percentual destinado ao Poder Executivo (40,9%), devem-se destacar 3% (três por cento) para custeio das despesas com pessoal dos Estados do Amapá, Roraima e do Distrito Federal (art. 21, incisos XIII e XIV, da CF/88 e art. 31 da EC nº 19/98).

- ESTADOS

Quando houver no Estado um Tribunal de Contas dos Municípios, além do Tribunal de Contas do Estado, o limite de gastos do Poder Legislativo aumenta para 3,4% e o do Poder Executivo diminui para 48,6%. (art. 20, § 4º, da LRF).

- MUNICÍPIOS

Acerca do Poder Legislativo Municipal, é necessário observar também os limites definidos pela EC nº 25/2000, CF/88. A referida Emenda Constitucional incluiu o art. 29-A ao texto Constitucional, estabelecendo, além do limite anual para os gastos totais da Câmara Municipal, o seguinte:

Art. 29-A. O total da despesa do Poder Legislativo Municipal, incluídos os subsídios dos Vereadores e excluídos os gastos com inativos, não poderá ultrapassar os seguintes percentuais, relativos ao somatório da receita tributária e das transferências previstas no §5º do art. 153 e nos arts. 158 e 159, efetivamente realizado no exercício anterior:
I – oito por cento para Municípios com população de até cem mil habitantes;
II – sete por cento para Municípios com população entre cem mil e um e trezentos mil habitantes;
III – seis por cento para Municípios com população entre trezentos mil e um e quinhentos mil habitantes;
IV – cinco por cento para Municípios com população acima de quinhentos mil habitantes.
§ 1º. A Câmara Municipal não gastará mais de setenta por cento de sua receita com folha de pagamento, incluído o gasto com o subsídio de seus Vereadores.
§ 2º. Constitui crime de responsabilidade do Prefeito Municipal:
I – efetuar repasse que supere os limites definidos neste artigo;
II – não enviar o repasse até o dia vinte de cada mês; ou
III – enviá-lo a menor em relação à proporção fixada na Lei Orçamentária.
§ 3º. Constitui crime de responsabilidade do Presidente da Câmara Municipal o desrespeito ao § 1º deste artigo.

Dessa forma, temos:

- a **Emenda Constitucional nº 25**, estabelecendo um limite anual para as despesas com a Folha de Pagamento, adotando como base o somatório das Receitas Tributárias e as Transferências Constitucionais realizadas no exercício anterior, e não a RCL; e
- a **Lei de Responsabilidade Fiscal**, estabelecendo um limite para a Despesa Total com pessoal, tendo por base a Receita Corrente Líquida (RCL), calculada com base nas receitas e despesas realizadas nos últimos doze meses.

No caso dos Poderes Legislativo (incluídos os Tribunais de Contas) e do Judiciário, nas esferas de governo, os limites serão distribuídos entre seus órgãos de forma proporcional à média das despesas com pessoal, em percentual da Receita Corrente Líquida (RCL), apuradas nos três exercícios financeiros imediatamente anteriores ao da publicação da LRF.

6.9.4.2. Controle dos limites da despesa total com pessoal

A verificação do cumprimento dos limites estabelecidos para Despesa Total com pessoal será realizada ao final de cada quadrimestre, com exceção dos municípios cuja população seja inferior a 50 mil habitantes, que podem optar por fazê-lo ao final de cada semestre.

Além dos limites gerais definidos para cada ente da Federação, incluindo os Poderes e os órgãos, a LRF estabelece um limite prudencial (95%), que, se for

atingido, cria uma série de restrições para prática de novos atos que acarretem aumento de despesas. Tal medida busca uma ação preventiva, objetivando que não se extrapole os limites gerais definidos. Dessa forma, o Poder ou Órgão cuja Despesa Total com Pessoal exceder o patamar de 95% (noventa e cinco por cento) do limite estabelecido, ficará proibido de:

1. conceder vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão geral anual da remuneração dos servidores públicos e do subsídio, de que trata o art. 37, inciso X, da CF/88;
2. criar cargo, emprego ou função;
3. alterar a estrutura de carreira que implique aumento de despesa;
4. prover cargo público, admitir ou contratar pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança;
5. pagar hora extra, salvo a convocação extraordinária do Congresso Nacional, nos termos do art. 57, § 6º, inciso II, da CF/88, bem como as demais situações porventura previstas na LDO.

Cabe ao Tribunal de Contas de cada ente da Federação (art. 59, §§ 1º e 2º, da LRF) verificar os cálculos dos limites da despesa com pessoal dos Poderes e órgãos, e ainda **alertar** tais entes quando o seu gasto com pessoal atingir o patamar de 90% do limite legal.

É importante mencionar que esse **limite-alerta de 90%** trata de medida preventiva, não acarretando qualquer sanção ou vedação ao ente que atingi-lo, diferente do **limite prudencial que é de 95%**, que impõe medidas restritivas, conforme vimos anteriormente.

6.9.4.3. Prazos para enquadramento nos limites

Ultrapassado o limite da despesa, ficará o Poder ou órgão obrigado, no prazo de dois quadrimestres, a eliminar o percentual excedente, observando que pelo menos 1/3 do excesso deverá ser reduzido no primeiro quadrimestre.

No cumprimento dessas disposições, o gestor deverá adotar as seguintes medidas, previstas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da CF/88, quais sejam:

1. redução em pelo menos 20% das despesas com cargos em comissão e funções de confiança;
2. exoneração dos servidores não-estáveis;
3. Se as medidas adotadas com base no item anterior não forem suficientes para assegurar o cumprimento da determinação legal, **o servidor estável poderá perder o cargo**, desde que o ato normativo motivado de cada um dos Poderes especifique a atividade funcional, o órgão ou unidade administrativa objeto da redução de pessoal.

Caso se esgote o prazo para a redução da despesa, sem que seja atingido o limite, ficarão suspensas as transferências voluntárias ao ente (União, Estados, Municípios e o Distrito Federal), **salvo as destinadas à Saúde, à Educação e à Assistência Social**, ficando o ente impedido, ainda, de contratar operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as destinadas à redução de despesas com pessoal – PDV's, bem como receber qualquer garantia de outro ente federado.

É Importante ressaltar que os prazos serão suspensos ou duplicados de acordo com as situações a seguir:

1. a contagem de prazo de enquadramento será *suspensa* na ocorrência de **calamidade pública** reconhecida pelo Congresso Nacional, no caso da União, ou pelas Assembléias Legislativas, na hipótese dos Estados e Municípios; e ainda nos casos de **estado de defesa e de sítio**, decretado na forma da Constituição;
2. haverá **duplicação de prazo** para enquadramento, nos casos de **crescimento real baixo ou negativo do Produto Interno Bruto (PIB)** nacional, regional ou estadual, por período igual ou superior a quatro trimestres. Considera-se baixo crescimento a taxa de variação real acumulada do PIB inferior a 1% (um por cento), no período relativo aos quatro últimos trimestres.

6.9.4.4. Nulidade de despesas com pessoal

De acordo com o disposto na LRF, será considerado nulo de pleno direito o ato que implique aumento da despesa com pessoal, sem atender aos seguintes requisitos:

1. declaração do ordenador de despesas de que o aumento possui adequação orçamentária e financeira com a LOA e compatibilidade com o PPA e com a LDO;
2. demonstração da origem dos recursos para o seu custeio;
3. estimativa do impacto orçamentário e financeiro, no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subseqüentes;

4. não deve ser expedido nos cento e oitenta dias anteriores ao final do mandato do titular do respectivo Poder ou órgão;
5. atendimento ao limite legal de comprometimento aplicado às despesas com pessoal inativo;
6. observância da vedação à vinculação ou equiparação de quaisquer espécies remuneratórias, para efeito de remuneração de pessoal do serviço público;
7. comprovação de que a despesa aumentada não afetará as metas de resultados fiscais previstas no Anexo de Metas Fiscais, devendo seus efeitos financeiros, nos períodos seguintes, ser compensados pelo aumento permanente de receita ou pela redução permanente de despesa;
8. não atender ao limite legal de comprometimento aplicado às despesas com **pessoal inativo** (12% da RCL).

6.9.5. Despesas com a seguridade social

Em relação às despesas com a seguridade social, a LRF (art.24) estabelece que o benefício ou serviço relativo à seguridade social, nos quais se incluem benefício ou serviço de saúde; previdência e assistência social; incluindo os destinados aos servidores públicos civis e militares, ativos e inativos, bem como os pensionistas, não poderá ser criado, majorado ou estendido sem a indicação da fonte de custeio total, nos termos do § 5º do art. 195 da CF/88, devendo atender, ainda, os requisitos previstos no art. 17 da LRF, referentes às despesas obrigatórias de caráter continuado.

É importante mencionar que o requisito de compensar os efeitos financeiros do benefício concedido nos períodos seguintes, seja pelo aumento permanente de receita ou pela redução permanente de despesa, no caso específico das despesas com a seguridade social, será dispensado quando o aumento da despesa for decorrente de:

1. concessão de benefício a quem satisfaça as condições de habilitação prevista na legislação pertinente;
2. expansão quantitativa do atendimento e dos serviços prestados;
3. reajustamento de valor do benefício ou serviço, a fim de preservar o seu valor real.

Ainda acerca desse tema, cabe ressaltar que o ente da Federação que mantiver ou vier a instituir regime próprio de previdência social para seus servidores conferir-lhe-á caráter contributivo e o organizará com base em normas de contabilidade e atuária que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial.

Capítulo 7

Classificação Institucional, Funcional e por Programas

7.1. INTRODUÇÃO

Neste capítulo, veremos a classificação da despesa sob o enfoque administrativo-legal. Tal classificação possui fundamental importância no processo de execução do orçamento, uma vez que operacionaliza o chamado princípio da especificação ao classificar em três grandes grupos: os órgãos e unidades orçamentárias; as funções, as sub funções e os programas de governo, indicando os gastos fixados no orçamento com as respectivas fontes de recursos, dando origem ao chamado programa de trabalho do governo, propiciando informações úteis ao processo de tomada de decisões e evidenciando a sua política econômica e financeira.

Como sabemos, o orçamento é estruturado de modo a agrupar as despesas e receitas segundo determinados critérios, os quais são definidos com o objetivo de atender às necessidades de informação demandadas pelos participantes do processo, como as seguintes:

- Quanto do total do orçamento é gasto na função Educação?
- Quanto o governo gasta com pessoal e encargos sociais?
- Quanto custa anualmente o programa Saúde da Família?
- Quanto o governo gasta anualmente com juros da dívida externa?
- Quanto das receitas do orçamento federal é transferida para Estados e Municípios por determinação constitucional?
- Qual a arrecadação anual do Imposto de Renda Pessoa Física?
- Qual a despesa anual da Universidade Federal do Estado do Rio de Janeiro?

É importante mencionar que a estrutura programática, no Brasil, surgiu com o advento do orçamento-programa na reforma administrativa de 1967, sendo recentemente atualizada e substituída com a implantação, em 2000, do Plano Avança Brasil, que apresentou uma nova estrutura em substituição a até então vigente, pois

os métodos de classificação evoluíram ao longo do tempo, de forma a homogeneizar as estruturas de informação segundo um esquema único com o objetivo de padronizar e atender simultaneamente às diversas necessidades de informação, e exatamente por isso apresentaremos apenas a estrutura em vigor distribuída em seus três grandes grupos, quais sejam: Institucional, Funcional e por Programas.

As classificações orçamentárias permitem, portanto, a visualização da despesa sob diferentes enfoques ou abordagens, conforme o ângulo em que se pretende analisar. Cada uma delas possui uma função ou finalidade específica e um objetivo original, que justifica sua criação e pode ser associada a uma questão básica que procura responder às seguintes questões, com as quais em resumo, podemos fazer as seguintes associações:

ITEM	ATRIBUTO INDAGAÇÃO	RESPONDE À SEGUINTE	COMPLEMENTO
1	**Classificação Institucional**	"Quem"	é o responsável pela programação?
2	**Classificação Funcional**	"Em que área"	de ação governamental a despesa será realizada?
3	**Estrutura Programática**	"Para que"	os recursos são alocados? (finalidade).
4	**Classificação econômica da despesa por natureza**	"O que" "Qual"	será adquirido; e o efeito econômico da realização da despesa?

Dessa forma, a aplicação adequada da estrutura programática e das classificações orçamentárias obtém como resultado a configuração de um orçamento no qual estariam evidenciados separadamente:

- o que será implementado;
- para quê;
- qual o produto (finalidade, resultados esperados, serviços e bens a serem obtidos);
- quem, na administração governamental, é responsável pela programação;
- quais os insumos utilizados ou adquiridos na implementação;
- em que área de ação governamental a despesa será realizada.

7.2. CLASSIFICAÇÃO INSTITUCIONAL

A classificação institucional, também denominada departamental ou organizacional, tem por objetivo demonstrar quanto cada órgão ou unidade orçamentária está autorizada a gastar num determinado exercício financeiro com base nos créditos fixados no orçamento.

Uma das vantagens apresentadas pela classificação institucional é a possibilidade de se realizar uma comparação imediata, em termos de dotações recebidas, entre os diversos órgãos, possibilitando ao ordenador de despesas identificar as dotações orçamentárias autorizadas pelo Poder Legislativo ao órgão ou unidade orçamentária sob a sua competência.

Na estrutura orçamentária brasileira utiliza-se um campo de cinco dígitos (XX.XXX) para identificar essa classificação. Os dois primeiros algarismos são reservados para identificar o órgão, ou seja, qualquer instituição que integra a estrutura administrativa dos três poderes da União; os três últimos identificam as Unidades Orçamentárias (U. O) vinculadas ou subordinadas aquele órgão.

Considerando a estrutura definida no Manual Técnico de Orçamento (MTO-02) do Governo Federal, apresentarei para melhor identificarmos a classificação institucional, o modelo adotado de acordo com o critério estabelecido e exposto a seguir:

XX. XXX

Dígitos	Identificação
1º e 2º	Órgão
3º, 4º e 5º	Unidade Orçamentária

Ainda considerando o modelo adotado no *Manual Técnico de Orçamento do Governo Federal*, serão apresentados de forma parcial, para fins de exemplificação e melhor compreensão, os códigos atualmente em vigor, uma vez que é comum ocorrerem mudanças na quantidade de órgãos e unidades orçamentárias, em função do modelo administrativo adotado por cada governante.

CÓDIGO	ESPECIFICAÇÃO / ÓRGÃO
XX	Órgãos de acordo com a estrutura administrativa definida

CÓDIGO	ESPECIFICAÇÃO / UNIDADE ORÇAMENTÁRIA
100	Para Administração Direta
200	Para Administração Indireta
900	Para os fundos

Exemplo:

CÓDIGO	ESPECIFICAÇÃO / ÓRGÃO / U.O
36000	Ministério da Saúde
36100	Administração Direta
36101	Ministério da Saúde
36200	Administração Indireta
36201	Fundação Oswaldo Cruz
36900	Fundos
35901	Fundo Nacional de Saúde

Cabe mencionar que, em casos especiais, um órgão ou uma unidade orçamentária pode não corresponder a uma estrutura administrativa como ocorre, por exemplo, com alguns fundos especiais e com os "órgãos": "transferências a Estados, Distrito Federal e Municípios", "encargos financeiros da União", "operações oficiais de crédito", "refinanciamento da Dívida Pública Mobiliária Federal" e "Reserva de Contingência".

A seguir, veremos os códigos constantes da classificação institucional, segundo a estrutura administrativa em vigor,[49] considerando todos os órgãos e somente algumas unidades orçamentárias selecionadas aleatoriamente para fins de melhor entendimento, de acordo com o *Manual Técnico de Orçamento da União* (MTO-02).

Poder Legislativo:

CÓDIGO	ESPECIFICAÇÃO: ÓRGÃO / UNIDADE ORÇAMENTÁRIA
01000	**Câmara dos Deputados**
01101	Câmara dos Deputados
01901	Fundo Rotativo da Câmara dos Deputados
02000	**Senado Federal**
02101	Senado Federal
02103	Centro de Informática e Processamento de Dados
02901	Fundo Especial do Senado Federal
02903	Fundo de Informática e Processamento de Dados do Senado Federal
03000	**Tribunal de Contas da União**
03101	Tribunal de Contas da União

[49] Para ter acesso à estrutura completa, incluindo as Unidades Orçamentárias, consultar o *Manual Técnico de Orçamento*. www.planejamento.gov.br

Poder Judiciário:

CÓDIGO	ESPECIFICAÇÃO: ÓRGÃO / UNIDADE ORÇAMENTÁRIA
10000	**Supremo Tribunal Federal**
10101	Supremo Tribunal Federal
11000	**Superior Tribunal de Justiça**
11101	Superior Tribunal de Justiça
12000	**Justiça Federal**
12101	Justiça Federal de Primeiro Grau
12102	Tribunal Regional Federal da 1ª Região
12103	Tribunal Regional Federal da 2ª Região
12104	Tribunal Regional Federal da 3ª Região
13000	**Justiça Militar**
13101	Justiça Militar da União
14000	**Justiça Eleitoral**
14101	Tribunal Superior Eleitoral
14119	Tribunal Regional Eleitoral do Rio de Janeiro
14124	Tribunal Regional Eleitoral de São Paulo
14901	Fundo Partidário
15000	**Justiça do Trabalho**
15101	Tribunal Superior do Trabalho
15102	Tribunal Regional do Trabalho da 1ª Região – Rio de Janeiro
15103	Tribunal Regional do Trabalho da 2ª Região – São Paulo
15104	Tribunal Regional do Trabalho da 3ª Região – Minas Gerais
16000	**Justiça do Distrito Federal e dos Territórios**
16101	Tribunal de Justiça do Distrito Federal
16103	Justiça da Infância e da Juventude

Poder Executivo:

CÓDIGO	ESPECIFICAÇÃO: ÓRGÃO / UNIDADE ORÇAMENTÁRIA
20000	**Presidência da República**
20101	Gabinete da Presidência da República
20224	Agência Nacional do Cinema
20928	Fundo Nacional para a Criança e o Adolescente – FNCA
22000	**Ministério da Agricultura, Abastecimento e Reforma Agrária**
22101	Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento
22202	Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária
22906	Fundo de Defesa da Economia Cafeeira

24000	**Ministério da Ciência e Tecnologia**
24101	Ministério da Ciência e Tecnologia
24204	Comissão Nacional de Energia Nuclear
24901	Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico
25000	**Ministério da Fazenda**
25101	Ministério da Fazenda
25201	Banco Central do Brasil
25203	Comissão de Valores Mobiliários
25207	Serviço Federal de Processamento de Dados
25208	Superintendência de Seguros Privados
25904	Fundo de Estabilidade do Seguro Rural
26000	**Ministério da Educação e do Desporto**
26101	Ministério da Educação
26104	Instituto Nacional de Educação de Surdos
26105	Instituto Benjamin Constant
26201	Colégio Pedro II
26234	Universidade Federal do Espírito Santo
26907	Fundo de Financiamento ao Estudante do Ensino Superior
28000	**Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo**
28101	Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior
28203	Instituto Nacional da Propriedade Industrial – INPI
28233	Superintendência da Zona Franca de Manaus – Suframa
28903	Fundo Nacional de Desenvolvimento
30000	**Ministério da Justiça**
30101	Ministério da Justiça
30107	Departamento de Polícia Rodoviária Federal
30108	Departamento de Polícia Federal
30202	Fundação Nacional do Índio – FUNAI
30211	Conselho Administrativo de Defesa Econômica
30905	Fundo de Defesa de Direitos Difusos
32000	**Ministério de Minas e Energia**
32101	Ministério de Minas e Energia
32202	Companhia de Pesquisa de Recursos Minerais – CPRM
32265	Agência Nacional do Petróleo – ANP
32266	Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL
33000	**Ministério da Previdência Social**
33101	Ministério da Previdência Social
33201	Instituto Nacional do Seguro Social
33904	Fundo do Regime Geral de Previdência Social

34000	**Ministério Público da União**
34101	Ministério Público Federal
34102	Ministério Público Militar
34103	Ministério Público do Distrito Federal e dos Territórios
34104	Ministério Público do Trabalho
34105	Escola Superior do Ministério Público da União
35000	**Ministério das Relações Exteriores**
35101	Ministério das Relações Exteriores
35201	Fundação Alexandre de Gusmão
36000	**Ministério da Saúde**
36101	Ministério da Saúde
36201	Fundação Oswaldo Cruz
36213	Agência Nacional de Saúde Suplementar
36901	Fundo Nacional de Saúde
38000	**Ministério do Trabalho e Emprego**
38101	Ministério do Trabalho e Emprego
38201	Fundação Jorge Duprat Figueiredo de Segurança e Medicina do Trabalho
38901	Fundo de Amparo ao Trabalhador
39000	**Ministério dos Transportes**
39101	Ministério dos Transportes
39250	Agência Nacional de Transportes Terrestres – ANTT
39202	Companhia de Navegação do São Francisco
39901	Fundo da Marinha Mercante
41000	**Ministério das Comunicações**
41101	Ministério das Comunicações
41231	Agência Nacional de Telecomunicações – ANATEL
41902	Fundo de Universalização dos Serviços de Telecomunicações – FUST
42000	**Ministério da Cultura**
42101	Ministério da Cultura
42202	Fundação Biblioteca Nacional
42204	Instituto do Patrimônio Histórico e Artístico Nacional
42902	Fundo Nacional de Cultura
44000	**Ministério do Meio Ambiente**
44101	Ministério do Meio Ambiente
44201	Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA
44205	Agência Nacional de Águas
44901	Fundo Nacional de Meio Ambiente

47000	**Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão**
47101	Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão
47204	Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
47205	Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
47210	Fundação Escola Nacional de Administração Pública
49000	**Ministério do Desenvolvimento Agrário**
49101	Ministério do Desenvolvimento Agrário
49201	Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária – Incra
49901	Fundo de Terras e da Reforma Agrária – Banco da Terra
51000	**Ministério do Esporte**
51101	Ministério do Esporte
52000	**Ministério da Defesa**
52101	Ministério da Defesa
52111	Comando da Aeronáutica
52121	Comando do Exército
52131	Comando da Marinha
52222	Fundação Osório
52901	Fundo do Ministério da Defesa
53000	**Ministério da Integração Nacional**
53101	Ministério da Integração Nacional
53204	Departamento Nacional de Obras Contra as Secas
53905	Fundo de Desenvolvimento do Nordeste – FDNE
54000	**Ministério do Turismo**
54101	Ministério do Turismo
54201	Embratur – Instituto Brasileiro de Turismo
54901	Fundo Geral de Turismo – Fungetur
55000	**Ministério da Assistência Social**
55101	Ministério da Assistência Social
55901	Fundo Nacional de Assistência Social
56000	**Ministério das Cidades**
56101	Ministério das Cidades
56201	Empresa de Trens Urbanos de Porto Alegre S.A.
56202	Companhia Brasileira de Trens Urbanos
56901	Fundo Nacional de Segurança e Educação do Trânsito

CÓDIGO	RECURSOS SOB SUPERVISÃO E OUTROS
71000	**Encargos Financeiros da União**
71101	Recursos sob Supervisão do Ministério da Fazenda
73000	**Transferências a Estados, Distrito Federal e Municípios**
73101	Recursos sob Supervisão do Ministério da Fazenda
73104	Recursos sob Supervisão do Ministério de Minas e Energia
73107	Recursos sob Supervisão do Ministério da Educação
73108	Transferências Constitucionais – Recursos sob Supervisão do Ministério da Fazenda
74000	**Operações Oficiais de Crédito**
74102	Recursos sob Supervisão do Ministério da Fazenda
74103	Recursos sob Supervisão do Ministério da Educação
74107	Recursos sob Supervisão do Ministério da Saúde
75000	**Refinanciamento da Dívida Pública Mobiliária**
75101	Recursos sob Supervisão do Ministério da Fazenda
90000	**Reserva de Contingência**[50]

7.3. CLASSIFICAÇÃO FUNCIONAL

A classificação funcional constitui-se em condição essencial para a implantação do orçamento-programa. Pois, essa classificação identifica as grandes áreas de atuação do Estado, fixando-se objetivos para cada uma delas e, por conseqüência, as ações que se pretende desenvolver para o alcance desses propósitos.

Considerando a legislação em vigor,[51] que introduziu a nova estrutura no Plano Avança Brasil em 2000, a classificação atual está estruturada em dois níveis de

[50] A classificação 90000 – **Reserva de Contingência** – atribui créditos sob a forma de dotação global para suplementar dotações orçamentárias que se apresentarem insuficientes na execução de determinado programa de trabalho (art. 91 do Decreto-lei nº 200/67, modificado pelo Decreto-lei nº 1.763, de 16/01/1980). Atualmente essa dotação global é principalmente reservada para gastos com pessoal e encargos sociais e, ainda, como fonte de recurso para a abertura de créditos suplementares e especiais. Com a publicação da Portaria Interministerial nº 163, de 4 de maio de 2001, art. 8º, a Reserva de Contingência passou a ter, também, a seguinte definição, conforme a seguir:

"Art. 8º A dotação global denominada "Reserva de Contingência", permitida para a União no art. 91 do Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, ou em atos das demais esferas de Governo, a ser utilizada como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais e para o atendimento ao disposto no art. 5º, inciso III, da Lei Complementar nº 101, de 2000, sob coordenação do órgão responsável pela sua destinação, será identificada nos orçamentos de todas as esferas de Governo pelo código "99.999.9999.xxxx.xxxx", no que se refere às classificações por função e subfunção e estrutura programática, onde o "x" representa a codificação da ação e o respectivo detalhamento."

[51] Portaria nº 42, de 14 de abril de 1999 (publicada no DOU de 15/04/1999). Atualiza a discriminação da despesa por funções de que tratam o inciso I do § 1º do art. 2º e § 2º do art. 8º, ambos da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, estabelece os conceitos de função, subfunção, programa, projeto, atividade, operações especiais, e dá outras providências

agregação: **FUNÇÕES** e **SUB FUNÇÕES**, às quais estão vinculados os **PROGRAMAS**, que possuem em sua estrutura **PROJETOS, ATIVIDADES e OPERAÇÕES ESPECIAIS**, reagrupados de acordo com o critério de afinidade ou tipicidade, possibilitando, dessa maneira, analisar de forma mais precisa as prioridades do Governo nas suas diversas áreas de atuação.

A classificação funcional, de acordo com a legislação em vigor, foi introduzida nos orçamentos federal e estaduais no exercício de 2000, e nos Municípios em 2002, e apresenta a seguinte estrutura padronizada e obrigatória para União, Estados, Municípios e Distrito Federal:

XX.XXX

Dígitos	Identificação
1º e 2º	Função
3º, 4º e 5º	Sub função

Por função devemos considerar o maior nível de agregação das diversas áreas de despesa que competem ao setor público. Ex.: Legislativa, Agricultura, Administração e Educação, dentre outras. As funções desdobram-se (subdividem-se em sub funções que representam uma partição da função), visando a agregar determinado subconjunto de despesa do setor público

As subfunções poderão ser combinadas com funções diferentes daquelas a que estejam vinculadas, na forma do Anexo a Portaria nº 42/99, apresentado a seguir:

ANEXO
FUNÇÕES E SUBFUNÇÕES DE GOVERNO

CÓDIGO/ FUNÇÕES	CÓDIGO/ SUBFUNÇÕES
01 – Legislativa	031 – Ação Legislativa 032 – Controle Externo
02 – Judiciária	061 – Ação Judiciária 062 – Defesa do Interesse Público no Processo Judiciário
03 – Essencial à Justiça	091 – Defesa da Ordem Jurídica 092 – Representação Judicial e Extrajudicial
04 – Administração	121 – Planejamento e Orçamento 122 – Administração Geral 123 – Administração Financeira 124 – Controle Interno 125 – Normatização e Fiscalização 126 – Tecnologia da Informação 127 – Ordenamento Territorial 128 – Formação de Recursos Humanos

	129 – Administração de Receitas 130 – Administração de Concessões 131 – Comunicação Social
05 – Defesa Nacional	151 – Defesa Área 152 – Defesa Naval 153 – Defesa Terrestre
06 – Segurança Pública	181 – Policiamento 182 – Defesa Civil 183 – Informação e Inteligência
07 – Relações Exteriores	211 – Relações Diplomáticas 212 – Cooperação Internacional
08 – Assistência Social	241 – Assistência ao Idoso 242 – Assistência ao Portador de Deficiência 243 – Assistência à Criança e ao Adolescente 244 – Assistência Comunitária
09 – Previdência Social	271 – Previdência Básica 272 – Previdência do Regime Estatutário 273 – Previdência Complementar 274 – Previdência Especial
10 – Saúde	301 – Atenção Básica 302 – Assistência Hospitalar e Ambulatorial 303 – Suporte Profilático e Terapêutico 304 – Vigilância Sanitária 305 – Vigilância Epidemiológica 306 – Alimentação e Nutrição
11 – Trabalho	331 – Proteção e Benefícios ao Trabalhador 332 – Relações de Trabalho 333 – Empregabilidade 334 – Fomento ao Trabalho
12 – Educação	361 – Ensino Fundamental 362 – Ensino Médio 363 – Ensino Profissional 364 – Ensino Superior 365 – Educação Infantil 366 – Educação de Jovens e Adultos 367 – Educação Especial
13 – Cultura	391 – Patrimônio Histórico, Artístico e Arqueológico 392 – Difusão Cultural
14 – Direitos da Cidadania	421 – Custódia e Reintegração Social 422 – Direitos Individuais, Coletivos e Difusos 423 – Assistência aos Povos Indígenas
15 – Urbanismo	451 – Infra-Estrutura Urbana 452 – Serviços Urbanos 453 – Transportes Coletivos Urbanos
16 – Habitação	481 – Habitação Rural 482 – Habitação Urbana
17 – Saneamento	511 – Saneamento Básico Rural 512 – Saneamento Básico Urbano
18 – Gestão Ambiental	541 – Preservação e Conservação Ambiental 542 – Controle Ambiental 543 – Recuperação de Áreas Degradadas 544 – Recursos Hídricos 545 – Meteorologia

19 – Ciência e Tecnologia	571 – Desenvolvimento Científico 572 – Desenvolvimento Tecnológico e Engenharia 573 – Difusão do Conhecimento Científico e Tecnológico
20 – Agricultura	601 – Promoção da Produção Vegetal 602 – Promoção da Produção Animal 603 – Defesa Sanitária Vegetal 604 – Defesa Sanitária Animal 605 – Abastecimento 606 – Extensão Rural 607 – Irrigação
21 – Organização Agrária	631 – Reforma Agrária 632 – Colonização
22 – Indústria	661 – Promoção Industrial 662 – Produção Industrial 663 – Mineração 664 – Propriedade Industrial 665 – Normalização e Qualidade
23 – Comércio e Serviços	691 – Promoção Comercial 692 – Comercialização 693 – Comércio Exterior 694 – Serviços Financeiros 695 – Turismo
24 – Comunicações	721 – Comunicações Postais 722 – Telecomunicações
25 – Energia	751 – Conservação de Energia 752 – Energia Elétrica 753 – Petróleo 754 – Álcool
26 – Transporte	781 – Transporte Aéreo 782 – Transporte Rodoviário 783 – Transporte Ferroviário 784 – Transporte Hidroviário 785 – Transportes Especiais
27 – Desporto e Lazer	811 – Desporto de Rendimento 812 – Desporto Comunitário 813 – Lazer
28 – Encargos Especiais[52]	841 – Refinanciamento da Dívida Interna 842 – Refinanciamento da Dívida Externa 843 – Serviço da Dívida Interna 844 – Serviço da Dívida Externa 845 – Transferências 846 – Outros Encargos Especiais

[52] A função "Encargos Especiais" engloba as despesas em relação às quais não se possa associar um bem ou serviço a ser gerado no processo produtivo corrente, tais como: dívidas, ressarcimentos, indenizações e outras afins, representando, portanto, uma agregação neutra.

É importante mencionar que, nessa estrutura, existe a possibilidade da chamada matricialidade na conexão entre função e subfunção – ou seja, combinar qualquer função com qualquer subfunção –, mas não na relação entre ação e subfunção.

Deve-se adotar como função aquela que é típica ou principal do órgão. Assim, a programação de um órgão, via de regra será classificada em uma única função, ao passo que a subfunção será escolhida de acordo com a especificidade de cada ação.

Exemplos:

Órgão:	22	– Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento;
Ação:	4641	– Publicidade de utilidade pública;
Subfunção:	131	– Comunicação social;
Função:	20	– Agricultura.

Órgão:	32	– Ministério de Minas e Energia;
Ação:	4641	– Publicidade de utilidade pública;
Subfunção:	131	– Comunicação social;
Função:	25	– Energia.

Órgão:	01	– Câmara dos Deputados;
Ação:	2010	– Assistência pré-escolar aos dependentes dos servidores;
Subfunção:	365	– Educação infantil;
Função:	01	– Legislativa.

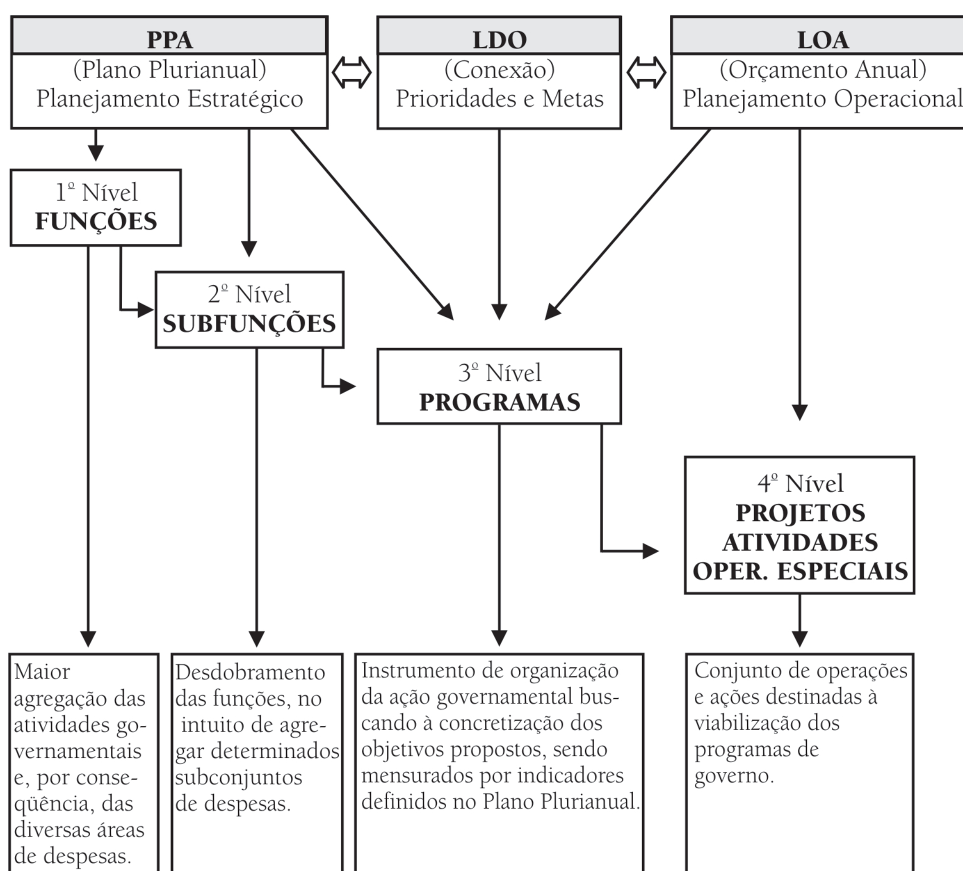
7.4. CLASSIFICAÇÃO POR PROGRAMAS

7.4.1. Introdução

Evoluindo ao longo dos anos, a classificação por programas ou estrutura programática, centrada no modelo de Gerenciamento de Programas, passou a ser adotada em 1999 (Plano Plurianual para o período 2000-2003 e o Orçamento para 2000), em substituição à classificação funcional-programática, até então vigente. O modelo atual foi concebido tendo como fundamento a utilização dos programas como módulo integrador entre o Planejamento e o Orçamento. Cada programa deverá dar solução a um problema ou atender a uma demanda da sociedade, por intermédio de um conjunto articulado de projetos, atividades e demais ações que assegurem a consecução dos objetivos propostos.

Do ponto de vista da estruturação, o Plano Plurianual (Planejamento) termina no programa, a Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO (conexão) define com base nos programas as prioridades e metas, possibilitando a integração desde a origem, uma vez que a Lei Orçamentária Anual (Orçamento) começa no programa. Dessa forma, estabelece-se uma compatibilização entre módulos diversificados, tendo o programa como único módulo integrador, e os projetos e atividades, por intermédio de ações orçamentárias específicas, atuarão como instrumentos de realização e execução dos respectivos programas.

A seguir, veremos um quadro-resumo a fim de melhor visualizarmos essa integração e conexão dos instrumentos de Planejamento e Orçamento, tendo por base o programa:



Dessa forma, temos, portanto, uma concepção de planejamento e orçamento, fundamentada no gerenciamento de programas, que contempla as seguintes características:

1. visão estratégica, com definição de objetivos;
2. identificação das oportunidades a realizar ou dos problemas a resolver, objetivando tornar real a visão estratégica;
3. concepção dos programas que irão ser implementados, no intuito de atingir os objetivos que implicarão na solução dos problemas ou no aproveitamento das oportunidades.

7.4.2. Finalidade

Considerada a mais moderna das classificações orçamentárias da despesa, a finalidade básica da classificação por programas consiste em demonstrar as realizações do governo, o resultado final de seu trabalho em favor da sociedade. Tal critério foi concebido no intuito de permitir a realização das novas funções do orçamento, em especial a representação do programa de trabalho, centrado num modelo de gestão com objetivos concretos a atingir e possibilidade real de avaliação dos resultados, em virtude do detalhamento e divisão das estruturas implantadas. Esse modelo surgiu em decorrência da última proposta de reforma do Estado.

7.4.3. Categorias

No modelo atual, a classificação por programas foi constituída tendo por base quatro categorias, quais sejam: **Programa**, **Projeto**, **Atividade** e **Operações Especiais**, assim definidos, de acordo com a norma legal.

- **Programa**

Consiste no instrumento de organização da ação governamental. Articula um conjunto de ações que concorrem para um objetivo comum preestabelecido, mensurado por indicadores estabelecidos no Plano Plurianual – PPA, visando à solução de um problema ou ao atendimento de uma necessidade ou demanda da sociedade.

No modelo atual, os programas são distribuídos no Plano Plurianual, de acordo com os quatro grandes grupos[53] ou tipos estabelecidos, quais sejam: programas finalísticos; programas de gestão das políticas públicas; programas de serviços ao Estado; e programas de apoio administrativo.

[53] A conceituação de cada tipo de programa citado pode ser vista no capítulo que trata da Classificação por Programas no Plano Plurianual. (Consultar índice.)

- **Projeto**

É um instrumento de programação para alcançar os objetivos de um **programa**, envolvendo um conjunto de operações limitadas no tempo, das quais resulta um produto final que concorre para a expansão ou o aperfeiçoamento da ação do governo.

O projeto apresenta as seguintes características:

- é parte do desdobramento de um programa de governo, devendo sempre estar vinculado a um programa;
- possui objetivos concretos, que podem ser medidos física e financeiramente;
- é limitado no tempo;
  representa, sempre, expansão, modernização ou aperfeiçoamento da ação governamental;
- geralmente dá origem a uma atividade ou concorre para expansão e/ou aperfeiçoamento de atividades existentes.

- **Atividade**

É um instrumento de programação para alcançar os objetivos de um **programa**, envolvendo um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, necessárias à manutenção da ação do governo.

A atividade, por sua vez, apresenta as características a seguir:

- é parte do desdobramento de um programa de Governo, devendo sempre estar vinculada a um programa;
- possui objetivos que podem ser medidos quantitativa e/ou qualitativamente;
- é permanente e contínuo no tempo;
- engloba esforços para a manutenção da ação do governo e a operação dos serviços públicos ou administrativos já existentes, ou colocados à disposição da comunidade.

- **Operações Especiais**

São as ações que geram despesas que não contribuem para a manutenção das ações de governo, das quais não resulta um produto, e não geram contraprestação direta sob a forma de bens ou serviços. Representam, basicamente, o detalhamento da função "encargos especiais". Nesse caso da função "Encargos Especiais", os programas corresponderão a um código vazio, do tipo "0000".

Como exemplo de despesas passíveis de enquadramento nesta ação, temos as seguintes: amortizações e encargos, aquisição de títulos, pagamento de sentenças judiciais, transferências a qualquer título (não confundir com descentralização),

fundos de participação, operações de financiamento (concessão de empréstimos), ressarcimentos de toda a ordem, indenizações, pagamento de inativos, participações acionárias, contribuição a organismos nacionais e internacionais, compensações financeiras, entre outras de mesma natureza.

Essa nova categoria veio suprir a lacuna até então existente na classificação de despesas e encargos não-relacionados com a provisão de bens e serviços públicos, pois com a ausência dessa categoria classificatória neutra, não restava outra solução a não ser considerar, erroneamente, como **atividades** e **projetos**, várias modalidades de encargos, transferências, amortizações, dentre outras despesas que em nada contribuem para o retorno de bens ou serviços ao contribuinte ou a Administração Pública.

7.4.4. Estrutura do Código

A classificação por programas de acordo com a legislação em vigor apresenta, como estrutura padronizada para União, Estados, Municípios e o Distrito Federal, o modelo a seguir:

XXXX. XXXX

Dígitos	Identificação
1º ao 4º	Programas
5º ao 8º	Projetos; Atividades; ou Operações Especiais

Sendo a principal categoria no modelo de gerenciamento, o **programa** é estruturado, visando ao alcance de objetivos concretos pretendidos pela Administração Pública. Dessa forma, os programas não devem ser traduzidos por títulos padronizados, como ocorria na classificação funcional-programática; precisam, portanto, ser estabelecidos em atos próprios da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Cabe ressaltar, no entanto, que, apesar da quantidade e disposição do conjunto de dígitos que identificam os programas ser padronizada, ficará a cargo do ente definir a identificação numérica, bem como a denominação de cada programa de acordo com o seu plano de governo em vigor.

O conjunto de dígitos que identificam os **projetos**, as **atividades** ou as **operações especiais** utiliza o mesmo modelo dos programas em termos de identificação numérica e denominação, devendo, no entanto, adotar a seguinte regra:

Quando o 1º dígito do conjunto que identifica os projetos/atividades/operações especiais for:

- par, ou mais precisamente 2, 4, 6 e 8, trata-se de uma **atividade**;
- ímpar, ou mais precisamente 1, 3, 5 e 7, indica um **projeto**;
- 0 (zero) indica uma **Operação Especial**, e se for
- 9 (nove), corresponderá a uma ação não-orçamentária, isto é, ação sem dotação nos orçamentos da União, mas que participa dos programas do PPA.

7.4.5. Subtítulo

Como vimos no capítulo que trata da estrutura do PPA, o subtítulo representa o menor nível de categoria de programação, consistindo no desdobramento das atividades, dos projetos e operações especiais, especialmente, para especificar a sua localização física, não podendo haver, por conseguinte, alteração da finalidade, do produto e das metas estabelecidas.

A adequada localização do gasto permite, além de maior controle governamental e social sobre a implantação das políticas públicas adotadas, evidenciar a focalização, os custos e os impactos da ação governamental em cada região.

7.4.5.1. Localização Espacial

De acordo com o ***Manual Técnico de Orçamento da União*** (MTO-2), "a localização espacial do gasto (subtítulos) poderá ser de abrangência nacional, no exterior, por Região (NO, NE, CO, SD, SL), por Estado ou Município ou, excepcionalmente, por um critério específico, quando necessário".

Com o objetivo de disciplinar o preenchimento deste campo na estrutura programática, foram estabelecidos códigos padronizados para as localizações geográficas, conforme a tabela abaixo:

Localizações Padronizadas (uso SOF)

CÓDIGO	TÍTULO	SIGLA
0001	Nacional	NA
0002	No Exterior	EX

Regiões Geográficas (baseada no padrão IBGE)

CÓDIGO	TÍTULO	SIGLA
0010	Na Região Norte	NO
0020	Na Região Nordeste	NE
0030	Na Região Sudeste	SD
0040	Na Região Sul	SL
0050	Na Região Centro-Oeste	CO

Estados da Federação (baseada no padrão IBGE)

CÓDIGO	TÍTULO	SIGLA
0011	No Estado de Rondônia	RO
0012	No Estado do Acre	AC
0013	No Estado do Amazonas	AM
0014	No Estado de Roraima	RR
0015	No Estado do Pará	PA
0016	No Estado do Amapá	AP
0017	No Estado de Tocantins	TO
0021	No Estado do Maranhão	MA
0022	No Estado do Piauí	PI
0023	No Estado do Ceará	CE
0024	No Estado do Rio Grande do Norte	RN
0025	No Estado da Paraíba	PB
0026	No Estado de Pernambuco	PE
0027	No Estado de Alagoas	AL
0028	No Estado de Sergipe	SE
0029	No Estado da Bahia	BA
0031	No Estado de Minas Gerais	MG
0032	No Estado do Espírito Santo	ES
0033	No Estado do Rio de Janeiro	RJ
0035	No Estado de São Paulo	SP
0041	No Estado do Paraná	PR
0042	No Estado de Santa Catarina	SC
0043	No Estado do Rio Grande do Sul	RS
0051	No Estado do Mato Grosso	MT
0052	No Estado de Goiás	GO
0053	No Distrito Federal	DF
0054	No Estado do Mato Grosso do Sul	MS

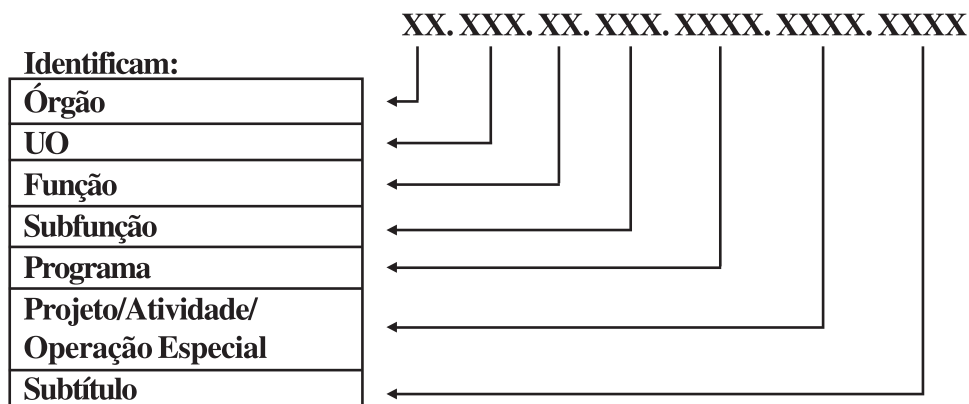
Fonte: *Manual Técnico de Orçamento da União* – MTO – 02. 20. ed. 2004.

Convém esclarecer que nos Estados e nos Municípios não é comum a adoção da estrutura incluindo o **subtítulo** na formação dos códigos constantes dos instrumentos de planejamento e orçamento.

7.4.6. Formação do Código na Estrutura por Programas

Consolidando as informações estudadas neste capítulo até o momento, veremos a estrutura do programa de trabalho utilizando o modelo da classificação institucional, funcional e por programas, adotado a partir de 2000, na União, nos Estados, nos Municípios e no Distrito Federal, conforme o modelo e os exemplos apresentados seguir:

Modelo da estrutura:



Veja-se como exemplo de **Projeto**
Programa de Trabalho: **36.211.10.302.0004.3863.0033**

36	Órgão	Ministério da Saúde
211	UO	Fundação Nacional de Saúde
10	Função	Saúde
302	Subfunção	Assistência Hospitalar e Ambulatorial
0004	Programa	Qualidade e Eficiência do SUS
3863	Projeto	Implantação/Ampliação de Unidades de Saúde do SUS
0033	Subtítulo	Implantação/Ampliação de Unidades de Saúde do SUS no Estado do RJ

Veja-se como exemplo de **Atividade**
Programa de Trabalho: 39.201.26.782.0663.2324.0001

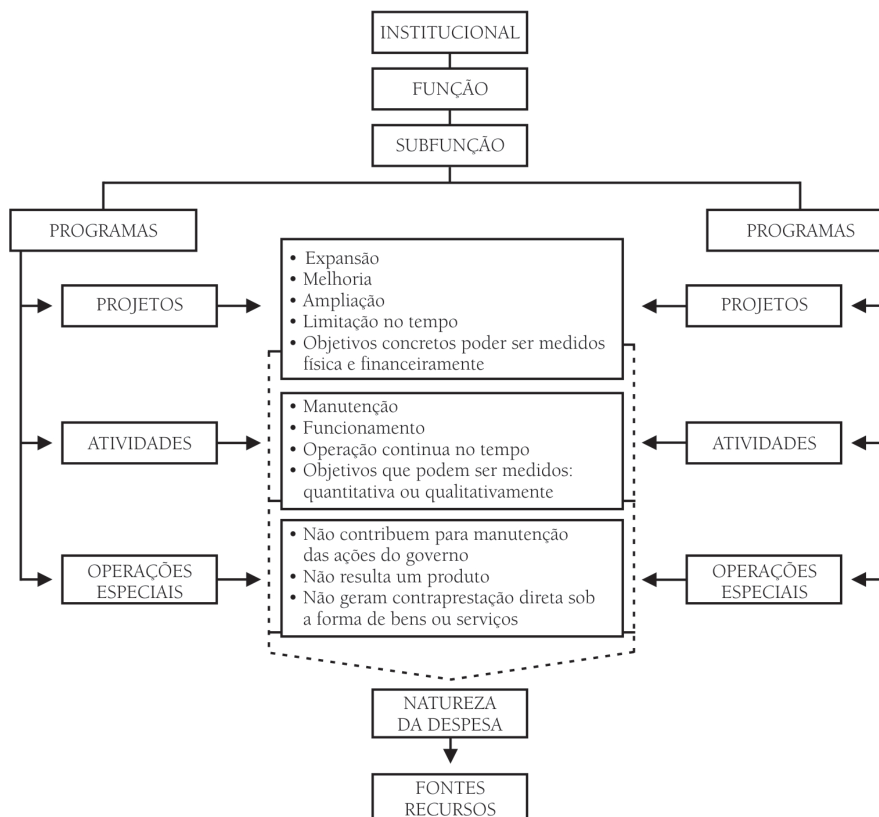
39	Órgão	Ministério dos Transportes
201	UO	Departamento Nacional de Estradas de Rodagem
26	Função	Transporte
782	Subfunção	Transporte Rodoviário
0663	Programa	Segurança nas Rodovias Federais
2324	Atividade	Manutenção da Sinalização Rodoviária
0001	Subtítulo	Manutenção da Sinalização Rodoviária – Nacional

Veja-se como exemplo de **Operações Especiais**
Programa de Trabalho: 22.207.28.846.0909.0613.0020

22	Órgão	Ministério da Agricultura e do Abastecimento
207	UO	Companhia de Colonização do Nordeste
28	Função	Encargos Especiais
846	Subfunção	Outros Encargos Especiais
0909	Programa	Operação Especial: Outros Encargos Especiais
0613	Oper. Especial	Indenização e Desapropriação de Imóveis
0020	Subtítulo	Indenização e Desapropriação de Imóveis – Nordeste

O diagrama a seguir tem por objetivo evidenciar e esclarecer graficamente o tema.

ESTRUTURA DA CLASSIFICAÇÃO
INSTITUCIONAL E FUNCIONAL POR PROGRAMAS



7.5. NATUREZA DAS DESPESAS

A classificação da despesa quanto à sua natureza considera a categoria econômica, o grupo a que pertence, o elemento e, complementarmente, a modalidade da aplicação.

A estrutura de codificação do campo que se refere à natureza da despesa contém um código composto por seis algarismos:

1º dígito: categoria econômica da despesa;
2º dígito: grupo de natureza da despesa;
3º/4º dígitos: modalidade de aplicação;
5º/6º dígitos: elemento de despesa.

As tabelas completas com a classificação das naturezas de despesa estão discriminadas no capítulo 6, Unidade 2.

7.6. FONTE DE RECURSOS

O código da fonte de recursos compõe-se de três dígitos, sendo que o primeiro dígito determina o grupo e os dois seguintes, a sua especificação. Os grupos de fontes de recursos são:

1 – recursos do tesouro – exercício corrente;
2 – recursos de outras fontes – exercício corrente;
3 – recursos do tesouro – exercício anteriores;
6 – recursos de outras fontes – exercício anteriores;
9 – recursos condicionados.

A tabela completa com a especificação das fontes de recursos consta no capítulo 5, Unidade 2.

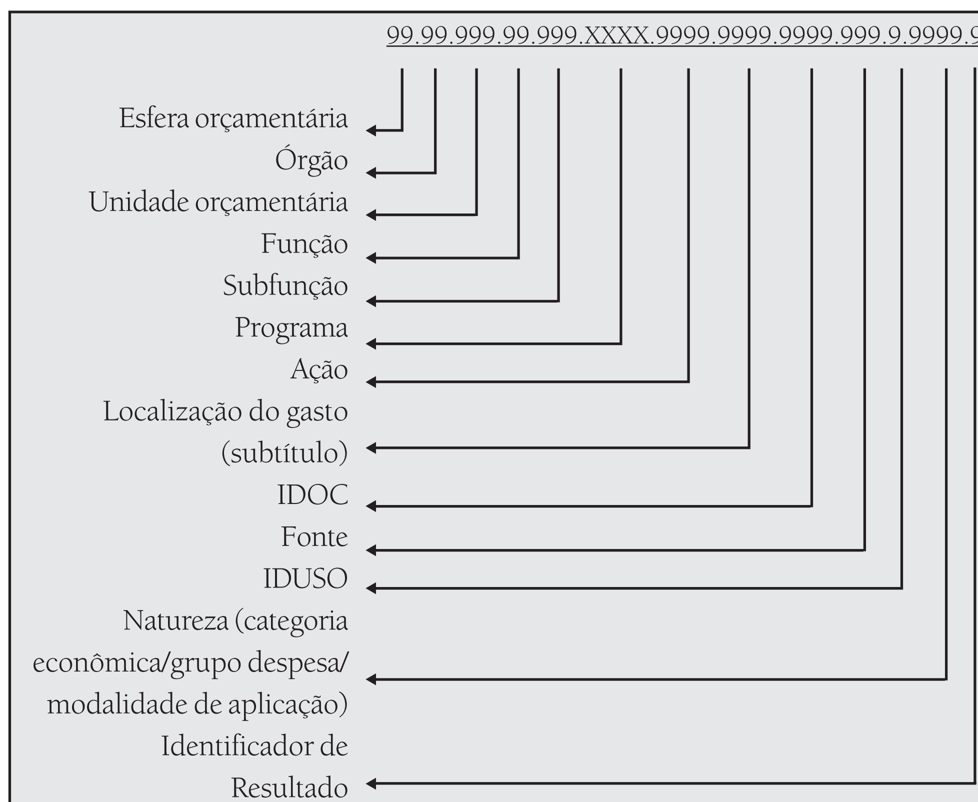
O quadro apresentado a seguir resume de forma gráfica a estrutura da classificação orçamentária em vigor utilizada basicamente nos Estados e Municípios, que não utilizam a base do Sistema Integrado de Administração Financeira para Estados e Municípios (SIAFEM).

7.7. FORMAÇÃO DO CÓDIGO DO PROGRAMA DE TRABALHO COMPLETO

Por formação do código do programa de trabalho completo, vamos adotar a estrutura utilizada pelo Governo Federal, elaborada com base no Sistema Integrado de Dados Orçamentários – SIDOR,[54] que, além das informações e procedimentos legais estudados até o momento neste capítulo, incorpora outros dados, a fim de gerenciar em rede o processamento das informações do ciclo orçamentário adotado pela União.

O modelo utilizado, portanto, adota a seguinte estrutura:

[54] Sistema de rede informatizada, que consiste no conjunto de procedimentos, justapostos entre si, com a incumbência de cuidar do processamento de cunho orçamentário, por meio de computação eletrônica de dados, cuja supervisão está à cargo da Secretaria de Orçamento Federal – SOF.



Legenda:

A fim de complementar os dados específicos utilizados na base SIDOR, veremos a legenda com a descrição de tais informações.

- **Esfera Orçamentária**

A esfera orçamentária tem por finalidade identificar cada tipo de orçamento, conforme o art. 165 da Constituição. Na base do SIDOR, o campo destinado à esfera orçamentária é composto de dois dígitos e será associado à ação orçamentária, da seguinte maneira:

10 – Orçamento Fiscal;
20 – Orçamento da Seguridade Social;
30 – Orçamento de Investimento.

- **Identificador de Uso – IDUSO**

Este código vem completar a informação concernente à aplicação dos recursos e destina-se a indicar se os recursos compõem contrapartida nacional de empréstimos ou de doações ou a outras aplicações, constando da lei orçamentária e de seus créditos adicionais pelos seguintes dígitos, que antecederão o código das fontes de recursos:

0 – recursos não-destinados à contrapartida;
1 – contrapartida – Banco Internacional para a Reconstrução e o Desenvolvimento – BIRD;
2 – contrapartida – Banco Interamericano de Desenvolvimento – BID;
3 – outras contrapartidas.

- **Identificador de Operação de Crédito – IDOC**

O IDOC identifica a operação de crédito contratual a que se refere a ação, quando financiada mediante empréstimos de recursos com ou sem contrapartida de recursos da União. Os gastos referentes à contrapartida de empréstimos serão programados com o Identificador de Uso – IDUSO – igual a 1, 2 ou 3, e o IDOC com o número da respectiva operação de crédito.

O número do IDOC também será usado nas ações de pagamento de amortização, juros e encargos contratuais para identificar a operação de crédito a que se referem os pagamentos.

Quando os recursos não se destinarem à contrapartida nem se referirem a operações de crédito, o IDOC será 9999.

- **Identificador de Resultado Primário**

O identificador de resultado primário, de caráter indicativo, tem como finalidade auxiliar a apuração do resultado primário previsto na Lei de Diretrizes Orçamentárias, devendo constar no Projeto de Lei Orçamentária – PLO – e na respectiva lei em todos os grupos de natureza da despesa, identificando, de acordo com a metodologia de cálculo das necessidades de financiamento, cujo demonstrativo constará em anexo à lei orçamentária, as despesas de natureza:

0 – financeira;
1 – primária obrigatória, ou seja, aquelas que constituem obrigações constitucionais ou legais da União e constem da Seção I do Anexo IV da LDO;
2 – primária discricionária, consideradas aquelas não-incluídas no anexo específico citado no item anterior;
3 – outras despesas constantes do orçamento de investimento que não impactem o resultado primário.

O identificador de resultado primário será preenchido pela Secretaria de Orçamento Federal – SOF.

Como exemplo do código completo, temos:

20.36.201.10.303.0006.4365.0001.9999.151.0.3390.2

Componente	Código
Esfera: Orçamento da Seguridade Social	20
Órgão: Ministério da Saúde	36
Unidade orçamentária: Fundação Oswaldo Cruz	201
Função: Saúde	10
Subfunção: Suporte Profilático e Terapêutico	303
Programa: Prevenção e Controle das Doenças Imunopreviníveis	0006
Ação: Produto de imunobiológicos	4365
Subtítulo: Nacional	0001
IDOC: Outros Recursos	9999
Fonte: Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido das Pessoas Jurídicas	151
IDUSO: Recurso não destinado à contrapartida	0
Natureza: Despesas Correntes/Outras Despesas	3390
Indicador de Resultado Primário Primária Discricionária	2

VERIFICAÇÃO DE APRENDIZAGEM – MÓDULO V

1. **Considerando a LRF, o disposto no parágrafo único do art. 21 estabelece que: "É nulo de pleno direito o ato de que resulte aumento da despesa com pessoal expedido nos ______________ anteriores ao final do mandato do titular do respectivo Poder ou Órgão referido no art. 20". Marque a resposta que complete corretamente a lacuna.**
a) Três exercícios.
b) Dois quadrimestres.
c) Dois exercícios.
d) Noventa dias.
e) Cento e oitenta dias.

2. **(Inspetor de Controle Externo – TCE-RN/2000) De acordo com a nova classificação funcional da despesa, estabelecida na Portaria Ministerial nº 42, de 14 de abril de 1999:**
a) a União, os Estados e o Distrito Federal, e os Municípios foram obrigados a adotá-la a partir do ano 2000;
b) "operações especiais" compreendem as despesas que contribuem para a manutenção das ações do governo, das quais não resulta um produto;
c) os programas são comuns às três esferas de governo, permitindo a consolidação nacional dos gastos do setor público;
d) o subprograma é o módulo comum integrador do plano plurianual com o orçamento;
e) as subfunções poderão ser combinadas com funções diferentes daquelas a que estejam vinculadas.

3. **(Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2003) O empenho é conceituado legalmente como ato emanado da autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição dele defluindo. A emissão da nota de empenho dele deflui e indica: o credor, a especificação e a importância da despesa, bem como a posição do respectivo crédito orçamentário, excetuados os casos de pronto pagamento em regime de adiantamento. O empenho se consuma com a:**
a) assinatura do instrumento de contrato ou outro hábil para substituí-lo;
b) autorização do fornecimento ou da prestação;
c) liquidação da despesa;
d) ordem de pagamento exarada;
e) emissão de nota de empenho.

4. **(Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2003) Exige "reconhecimento", para os fins de seu processamento, como "despesas de exercícios anteriores":**
a) os restos a pagar com prescrição interrompida;
b) os restos a pagar prescritos a serem pagos por determinação judicial;
c) os restos a pagar reclamados pelo credor antes de sua baixa contábil;
d) as despesas não-processadas oportunamente, mas que deixaram saldo no respectivo crédito no exercício de sua execução;
e) o acolhimento por autoridade competente de despesas de utilidade pública e outras, não-empenhadas no exercício anterior.

5. **(Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2003) Tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito, a liquidação da despesa objetiva a:**
a) exata classificação da despesa;
b) emissão da nota de empenho;
c) verificação do direito adquirido pelo credor;
d) certificação da entrega do material ou prestação do serviço ou encargo;
e) existência ou não do contrato, em se tratando de fornecimentos ou prestação de serviços.

6. **(Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2003) As operações de crédito por antecipação de receitas destinadas a atender insuficiência de caixa durante o exercício financeiro, realizadas a partir de 10 de janeiro, deverão ser resgatadas no próprio exercício até:**
a) 10 de dezembro;
b) 15 de dezembro;
c) 20 de dezembro;
d) 31 de dezembro;
e) o primeiro dia do segundo mês do exercício subseqüente ao que foram realizadas.

7. **(Contador – MPE/RJ/2001) Nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/00), a reserva de contingência se destinará ao atendimento de:**
a) despesas com pessoal;
b) passivos contratuais;
c) transferências constitucionais;
d) dívida ativa;
e) passivos contingentes.

8. **(Contador – MPE/RJ/2001) A Receita Corrente Líquida de determinado Estado atingiu, no exercício de 2000, o montante de R$ 250.000. Desta forma, os limites máximos de gastos com pessoal dos Poderes Legislativo, Judiciário, Executivo e Ministério Público são, respectivamente:**
a) R$ 6.250,00; R$15.000,00; R$ 102.250,00; R$ 1.500,00;
b) R$ 7.500,00; R$15.000,00; R$ 122.500,00; R$ 5.000,00;
c) R$ 1.500,00; R$15.000,00; R$ 122.500,00; R$ 6.250,00;
d) R$ 5.000,00; R$17.000,00; R$ 120.500,00; R$ 7.500,00;
e) R$ 7.500,00; R$17.000,00; R$ 120.500,00; R$ 5.000,00.

9. **(Contador – MPE/RJ/2001) As despesas com encargos sociais são classificadas como despesas:**
a) com serviços;
b) com pessoal;
c) administrativas;
d) operacionais;
e) sociais.

10. (Contador – MPE/RJ/2001) O documento que estabelecerá as metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes é parte integrante do(a):

a) Lei de Execução Orçamentária;
b) Lei Orçamentária Anual;
c) Lei de Diretrizes Orçamentárias;
d) Anexo 6 da Lei nº 4.320/64;
e) Lei de Responsabilidade Fiscal.

11. (Contador – Prefeitura de Queimados-RJ/2001) A renúncia de receita pública pode ser observada na seguinte situação:

a) a concessão de serviços públicos;
b) a criação de contribuição tributária;
c) a redução das previsões orçamentárias;
d) a redução da arrecadação tributária;
e) a concessão de isenção tributária em caráter não-geral.

12. (Contador – Prefeitura de Queimados-RJ/2001) As despesas empenhadas e liquidadas no exercício, mas não pagas, serão:

a) inscritas na dívida ativa;
b) inscritas no orçamento do exercício seguinte;
c) inscritas na dívida fundada;
d) inscritas em restos a pagar processados;
e) inscritas em créditos a pagar.

13. (Contador – Prefeitura de Queimados-RJ/2001) O parâmetro para o limite da dívida contratual, conforme previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal é:

a) percentual da despesa fixada no orçamento;
b) percentual do orçamento total;
c) percentual da receita prevista no orçamento;
d) percentual da receita realizada no exercício anterior;
e) percentual da receita corrente líquida.

14. (Contador – Prefeitura de Queimados-RJ/2001) A nova classificação funcional das despesas, que é padrão para União, Estados e Municípios, desde o orçamento do exercício financeiro de 2000, obedece à seguinte seqüência:

a) função e programa;
b) função e subprograma;
c) função e projeto;
d) função, subfunção;
e) função e atividade.

15. (Contador – Prefeitura de Queimados-RJ/2001) A modalidade do empenho para despesa, que será paga em uma única prestação de valor certo e indivisível, é:

a) estimativa;
b) ordinário;
c) global;
d) extraordinário;
e) orçamentário.

16. **(Analista Judiciário – Contador – TRT/99) Segundo o *Manual de Despesas da União*, o reconhecimento de uma despesa para fins de seu empenhamento à conta de despesas de exercícios anteriores compete sempre:**
   a) à autoridade máxima do órgão;
   b) ao Tribunal de Contas;
   c) ao chefe do órgão contábil;
   d) à autoridade competente para empenhá-la;
   e) ao órgão de controle interno específico.

17. **(Analista Judiciário – Contador – TRT/99) Pré-empenho significa:**
   a) empenho pendente de autorização legal;
   b) empenho pendente de especificação do objeto;
   c) empenho pendente de autorização aleatória;
   d) empenho pendente de decisão aleatória;
   e) reserva de dotação.

18. **(Assessor Contábil – MPE/RGS/2001) Para efeitos da Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, o montante total, apurado sem duplicidade, das obrigações financeiras de ente da Federação, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados e da realização de operações de crédito, para amortização em prazo superior a doze meses, é definido como:**
   a) dívida pública mobiliária;
   b) operação de crédito;
   c) concessão de garantia;
   d) refinanciamento da dívida mobiliária;
   e) dívida pública consolidada ou fundada.

19. **(Contador – INPI/2000) Equiparam-se à operação de crédito:**
   a) a concessão de garantia;
   b) as transferências voluntárias;
   c) as amortizações financeiras;
   d) o reconhecimento de dívidas;
   e) os restos a pagar.

20. **(Contador – INPI/2000) Considerando a conceituação que a classificação funcional-programática propõe para os diversos níveis da despesa pública, um conjunto de operações que são necessárias à manutenção das ações governamentais e que se realizam de modo contínuo e permanente é denominado:**
   a) programa;
   b) atividade;
   c) função;
   d) projeto;
   e) subprograma.

21. **(Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2001) Em sua forma vigente, a classificação funcional da despesa pública contempla um módulo único integrador entre o Plano Plurianual e o Orçamento, o que dispensa a compatibilização entre módulos diversificados. Trata-se da(o):**
   a) função;
   b) subfunção;
   c) programa;
   d) projeto;
   e) atividade.

22. **(Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2001) Considerada a legislação vigente, acerca dos estágios da despesa pública, é correto afirmar que o(a):**
a) pagamento precede a liquidação;
b) empenho ordinário destina-se a despesas cujo montante seja previamente conhecido, mas cujos pagamentos devam ocorrer parceladamente;
c) liquidação precede o empenho;
d) empenho global destina-se a despesas cujo montante seja previamente conhecido, mas cujos pagamentos devam ocorrer parceladamente;
e) empenho por estimativa destina-se a despesas cujo montante seja previamente conhecido, mas cujos pagamentos devam ocorrer parceladamente.

23. **(Analista de Finaças e Controle – CGU/2004) sobre as Despesas Públicas da União não se pode afirmar que:**
a) são estágios da despesa orçamentária o empenho, a liquidação e o pagamento;
b) o pagamento de juros e encargos da dívida se caracteriza como despesa corrente;
c) amortização da dívida é uma despesa de capital;
d) inversões financeiras são definidas como despesas de capital;
e) investimentos são classificados como despesas correntes.

24. **(Analista de Finanças e Controle – CGU/2004) De acordo com o Decreto nº 93.872/86, o suprimento de fundos restituído por falta de aplicação total ou parcial, se recolhido após o encerramento do exercício, será contabilizado como:**
a) receita orçamentária;
b) anulação de despesa;
c) receita extra-orçamentária;
d) liquidação de despesa;
e) receita de exercícios anteriores.

25. **(Analista de Controle Interno – MPU/2004) A despesa orçamentária deve passar por estágios. Com relação ao estágio empenho, identifique a única opção falsa.**
a) É o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição.
b) Existem três modalidades de empenho, que são extraordinário, por estimativa e global.
c) Uma vez autorizado o empenho, pela autoridade competente, fica criada a obrigação de pagamento para o Estado, podendo ficar dependendo de algumas condições ou não.
d) O empenho da despesa não poderá exceder o limite dos créditos concedidos.
e) É vedada a realização de despesa sem prévio empenho.

26. **(Auxiliar de Controle Externo – TCMRJ/2004) A Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece, na esfera municipal, os seguintes limites percentuais de contenção de despesas com pessoal:**
a) de 6% para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas, quando houver, e de 54% para o Executivo;
b) de 6% para o Legislativo, excluído o Tribunal de Contas, quando houver, e de 54% para o Executivo;
c) de 54% para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas, quando houver, e de 6% para o Executivo;
d) de 54% para o Legislativo, excluído o Tribunal de Contas, quando houver, e de 6 para o Executivo;
e) de 60% para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas, quando houver, e de 54% para o Executivo.

27. **(Auxiliar de Controle Externo – TCM/RJ/2004) A Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece, para o cálculo do limite com o gasto de pessoal, o conceito da Receita Corrente Líquida. No âmbito dos Municípios, a Lei prevê a seguinte dedução:**
   a) contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social;
   b) contribuições do empregador e do trabalhador e demais segurados para a seguridade social;
   c) valores transferidos aos Estados e Municípios por determinação constitucional ou legal;
   d) contribuição para o Programa de Integração Social;
   e) transferências constitucionais para os distritos municipais.

28. **(Auxiliar de Controle Externo – TCM/RJ/2004) A Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece que os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra para substituir servidores públicos serão contabilizados com a seguinte rubrica:**
   a) despesas de pessoal;
   b) despesas com serviço;
   c) despesas com contratos;
   d) outras despesas de pessoal;
   e) despesas de exercícios anteriores.

29. **(Analista Judiciário – Contabilidade – TRT/2003) Na codificação da classificação orçamentária "por natureza da despesa", correspondem à "modalidade de aplicação" os dígitos**
   a) 1º ou 2º;
   b) 2º ou 3º;
   c) 3º e 4º;
   d) 4º e 5º;
   e) 5º e 6º.

30. **(Analista Judiciário – Contabilidade – TRT/2003) No âmbito da administração financeira governamental, o implemento de condição, como ocorrência preterida na conceituação de empenho enunciado na Lei nº 4.320/64, encontra-se esclarecido:**
   a) na Constituição Federal;
   b) no Decreto-Lei nº 200/67 (Reforma Administrativa Federal);
   c) na Lei nº 8.666/93 (Estatuto das Licitações);
   d) na própria Lei nº 4.320/64;
   e) na Lei nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal).

31. **(Analista de Finanças e Controle/2002) Utilizando o dígito 1 para Despesas Correntes e o dígito 2 para Despesas de Capital, assinale a opção que indica a correta classificação econômica das seguintes despesas públicas:**
   ( ) subvenções sociais;
   ( ) subvenções econômicas;
   ( ) material de consumo;
   ( ) aquisição de imóveis;
   ( ) concessão de empréstimos;
   ( ) amortização da dívida pública.
   a) 1-1-1-2-2-2.
   b) 1-2-1-2-1-2.
   c) 1-2-1-2-2-2.
   d) 2-2-1-2-2-2.
   e) 2-1-2-1-1-1.

32. (Contador – BNDES/2004) Quando a despesa com pessoal de um ente do Poder Público ultrapassar os limites impostos pela Lei nº 101, Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), fica o aludido ente obrigado a eliminar o percentual do excesso, dentro de prazos estabelecidos pela própria LRF (art.23).

No entanto, não alcançada a redução no prazo estabelecido e enquanto perdurar o excesso, o ente sofrerá sanções determinadas pela própria LRF, entre as quais NÂO se inclui a de:

a) receber transferências voluntárias;
b) obter garantia, direta ou indireta, de outro ente;
c) contratar operações de crédito destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária;
d) contratar operações de crédito para abertura de crédito adicional especial a fim de realizar obras de infra-estrutura;
e) contratar operações de crédito por antecipação de receita.

33. (Contador – Prefeitura de Niterói/RJ/2000) Com base na classificação por programas da Despesa Pública, pode-se apontar como característica de uma atividade:

a) ser limitada no tempo;
b) ser parte do desdobramento de um programa de governo;
c) ter objetivos concretos que podem ser medidos, física e financeiramente;
d) ter objetivos que normalmente podem ser avaliados e medidos quantitativamente;
e) contribuir para expansão do patrimônio público.

34. (Contador – Prefeitura de Niterói/RJ/2000) Numere a segunda coluna de acordo com a primeira.

1ª coluna	2ª coluna
1. Despesas Correntes	**( ) Pagamento de salários**
2. Despesas de Capital	**( ) Receitas tributárias, industriais**
3. Receitas Correntes	**( ) Investimentos e inversões financeiras**
4. Receitas de Capital	**( ) Constituição de dívidas, alienação de bens**

A seqüência correta é:

a) 1 – 2 – 3 – 4;
b) 1 – 3 – 2 – 4;
c) 2 – 3 – 4 – 1;
d) 1 – 4 – 3 – 2;
e) 3 – 2 – 1 – 4.

35. (Contador – Prefeitura de Niterói/RJ/2000) Para resolver o grande déficit de salas de aulas existente no Município, a Prefeitura adquiriu o Educandário Progresso (instituição privada em funcionamento). A despesa foi devidamente autorizada em Lei Orçamentária. Com base na Lei nº 4.320/64, essa despesa seria classificada como:

a) Obras e Instalações;
b) Aquisições de Imóveis;
c) Transferências a Instituições Privadas;
d) Aquisições de Outros Bens de Capital já em utilização;
e) Despesas com Educação e Obras.

36. (Contador – Prefeitura de Niterói/RJ/2000) Um Prefeitura, no final do exercício de 20X1, obteve um empréstimo junto ao BNDES para a construção de uma rodovia, ligando um porto a um distrito industrial, para facilitar o escoamento da produção. O contrato formalizado previa que o empréstimo seria amortizado mensalmente, juntamente com o pagamento dos juros. No orçamento para o exercício subseqüente, isto é, o de 20X2, as despesas referentes aos pagamentos das parcelas de juros e amortização devem ser classificadas como:

a) a parcela de juros como Despesas de Custeio e a parcela relativa à amortização como Investimento;
b) a parcela de juros como Transferência Corrente e a parcela relativa à amortização como Transferência de Capital;
c) a parcela relativa à amortização como Transferência Corrente e a parcela de juros como Transferência de Capital;
d) despesas extra-orçamentárias, pois referem-se somente a uma devolução de recursos de terceiros cedidos anteriormente;
e) a parcela de juros como Transferência de Capital e a parcela relativa à amortização como Inversão Financeira.

37. (AFCE/TCU/99) A firma "Desentupidora de Canos – ME" realizou um serviço para certa repartição pública federal em novembro de 1997, mas não recebeu o valor contratado, que era de R$ 1.800,00. No fim do ano, seu crédito foi inscrito em Restos a Pagar, mas não chegou a ser pago durante o exercício de 1998. Quando, em maio de 1999, a firma reclamou o seu crédito, a inscrição em Restos a Pagar já tinha sido cancelada. Mesmo assim, após o cancelamento da inscrição em Restos a Pagar, a Unidade pode pagar o tal serviço, utilizando recursos da dotação destinada a atender:

a) despesas extra-orçamentárias;
b) despesas vinculadas a Restos a Pagar;
c) despesas de exercícios anteriores;
d) obrigações de exercícios anteriores;
e) não pode mais pagar; o débito já prescreveu.

38. (AFO – PMRJ/1996) As transferências destinadas à cobertura dos déficits de manutenção das empresas públicas, de natureza autárquica ou não, incluídas nas despesas correntes do orçamento do Município, far-se-á mediante:

a) subvenções de capital;
b) transferências de capital;
c) inversões financeiras;
d) investimentos financeiros;
e) subvenções econômicas.

39. (AFO – PMRJ/1996) O estágio da despesa pública, no qual se verifica a origem e o objeto do que se deve pagar; a importância a pagar; e a quem se deve pagar a importância para extinguir a obrigação, é denominado:

a) empenho;
b) empenho Ordinário;
c) empenho Global;
d) liquidação;
e) pagamento.

40. (AFO – PMRJ/1996) As dotações para a aquisição de imóveis necessários à realização e a execução de obras, de instalações e equipamentos; e ainda a constituição ou aumento do capital de empresas que não sejam de caráter comercial ou financeiro, são classificadas como:

a) inversões financeiras;
b) transferências correntes;
c) investimentos;
d) despesas de custeio;
e) outras despesas correntes.

41. (AFO – PMRJ/1996) A classificação legal da despesa orçamentária que indica os órgãos e as unidades orçamentárias denomina-se:

a) funcional -programática;
b) econômica;
c) organizacional;
d) institucional;
e) fonte de recursos.

42. (AFO – PMRJ/1996) Uma ação do governo com o título Fiscalização da Arrecadação e Aplicação dos Recursos Públicos, sendo que o objetivo específico informa "Exame da probidade da administração, guarda e o legal emprego dos recursos públicos, através do controle externo", será classificada, dentro da classificação funcional, na função:

a) Controle Externo;
b) Legislativa;
c) Fiscalização Financeira e orçamentária;
d) Administração e Planejamento;
e) Patrimonial.

43. (AFO – PMRJ/1996) Uma ação do governo que concorre para alcançar os objetivos de um programa, envolvendo um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, necessária à manutenção da ação do governo, é classificada como:

a) programa;
b) projeto;
c) subprograma;
d) atividade;
e) função.

44. (Técnico de Controle Externo – TCE/RJ/1998) O empenho é um dos estágios da despesa pública que consiste em:

a) incluir em determinada dotação a parcela necessária à execução de projetos ou atividades;
b) liquidar as despesas de acordo com as normas que regem a execução orçamentária, realizando os lançamentos pertinentes;
c) utilizar autorização dada pela autoridade competente para a realização da despesa;
d) tornar líquido e certo o direito do credor contra a Fazenda Pública;
e) ratificar o compromisso de pagamento da despesa com o credor.

45. (AFCE –TCU/96) De acordo com a doutrina majoritária, os estágios da despesa em sua seqüência são:

a) fixação, empenho, arrecadação e pagamento;
b) previsão, arrecadação e pagamento;
c) fixação, empenho, liquidação e pagamento;
d) previsão, arrecadação e recolhimento;
e) previsão, fixação e recolhimento.

46. (AFCE–TCU/96) Quando uma unidade orçamentária for emitir dois empenhos, sendo um para atender despesas não-quantificáveis e outro para atender despesas relativas a um contrato de manutenção de microcomputadores, no valor de R$ 60.000,00, com duração de um semestre e pagamento de R$ 10.000,00 por mês, deve classificar os citados empenhos, respectivamente, nos tipos denominados:

a) estimativa e ordinário;
b) global e estimativa;
c) estimativa e global;
d) ordinário e estimativa;
e) global e ordinário.

47. (AFCE –TCU/96) Quando se tratar de despesa cujo montante não se possa determinar, deve-se utilizar o empenho (§ 2º do art. 60 da Lei nº 4.320/64):

a) Global;
b) Por estimativa;
c) Ordinário;
d) Especial;
e) Extraordinário.

48. (QC – Comando da Marinha/1999) O conjunto de dispêndio do Estado ou de outra pessoa de Direito Público, para o funcionamento dos serviços públicos, é denominado:

a) doação recebida;
b) receita pública;
c) despesa pública;
d) orçamento público;
e) receita corrente líquida.

49. (QC – Comando da Marinha/1999) Para cada empenho será extraído um documento que indicará o nome do credor, a especificação e a importância da despesa, bem como a dedução do saldo da dotação própria. Tal documento recebe o nome de:

a) Crédito Tributário;
b) Nota de Empenho;
c) Nota de Crédito;
d) Crédito de Empenho;
e) Nota de Lançamento.

50. (QC – Comando da Marinha/1999) O despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga, recebe o nome de:

a) expediente do dia;
b) despacho vinculado;
c) comando de pagamento;
d) ordem de pagamento ou bancária – (OB);
e) nota de empenho.

51. (QC – Comando da Marinha/1999) A prescrição relativa a restos a pagar ocorre:

a) no final do exercício subseqüente;
b) quando tiver havido cancelamento da inscrição, sem manifestação do credor, nos noventa dias seguintes;
c) após cinco anos, contados a partir da data de inscrição, excetuando-se os casos em que haja interrupções decorrentes de atos judiciais;
d) quando o credor se tornar inadimplente de suas obrigações contratuais por mais de noventa dias;
e) após cinco anos contados a partir do primeiro ano subseqüente à data de inscrição, excetuando-se os casos em que haja interrupções decorrentes de atos judiciais.

52. (QC – Comando da Marinha/1999) As despesas empenhadas, mas não-pagas, até 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas das não processadas, consideram-se:

a) despesas anuladas;
b) indisponíveis;
c) restos a Pagar;
d) exercícios anteriores;
e) despesas liquidadas.

53. (Técnico de Controle Interno – PI/2001) O suprimento de fundos pode ser concedido:

a) a servidor que não tenha, dentro do prazo legal, prestado contas de um suprimento anterior;
b) para pagamento de despesas já realizadas;
c) a servidor declarado em alcance;
d) para despesas de grande vulto;
e) a responsável por dois outros suprimentos cujas prestações de contas já tenham sido formalizadas.

54. (Técnico de Controle Externo – TCE/ES/2001) Acerca do suprimento de fundos, de acordo com os termos do Decreto nº 93.872/86, é incorreto afirmar que:

a) é utilizado para atender situações que exijam pronto pagamento em espécie;
b) pode ser concedido para a realização de despesas de caráter sigiloso;
c) é contabilizado à responsabilidade do ordenador de despesas;
d) sua restituição após o encerramento do exercício constitui receita orçamentária;
e) só pode ser concedido a responsável por, no máximo, um suprimento.

55. De acordo com o disposto no art. 18 da LRF, a apuração da despesa total com pessoal será realizada:

a) trimestralmente, por meio do Relatório de Gestão Fiscal;
b) mensalmente, de acordo com o Relatório Resumido da Execução Orçamentária;
c) somando-se a despesa realizada no mês de referência com as dos onze imediatamente anteriores, adotando-se o regime misto;
d) bimestralmente, por meio do Relatório de Gestão Fiscal;
e) somando-se a realizada no mês de referência com a dos onze imediatamente anteriores, adotando-se o regime de competência.

Nas questões de nº 56 a 60, por serem formuladas pela UnB (Universidade de Brasília) ou ao seu estilo, analise as assertivas e marque certo (C) ou errado (E).

56. (Auditor – TCDF/2002) O crescimento da despesa pública é fenômeno observado em todo o mundo, sobretudo no período posterior à Segunda Guerra Mundial. As causas desse fenômeno, além do aumento populacional, têm origem principal no que se veio a chamar de Estado do Bem-Estar Social. Segundo Aliomar Baleeiro, esse estado fundamentou-se na melhoria do nível político, moral e cultural da humanidade, o que levou o indivíduo a conceber e a exigir a ampla e eficaz expansão dos serviços públicos prestados pelo Estado, os quais, anualmente, sob nova ideologia político-econômica, deseja-se reduzir, para conter despesa.
Considerando as idéias do texto acima, relativas a despesas públicas, e com base na Lei nº 4.320/64, julgue os itens a seguir.

a) De acordo com a doutrina dominante, a despesa pública é a aplicação de certa quantia, por parte da autoridade ou do agente público competente, dentro de uma autorização legislativa, para a execução de um fim a cargo do governo.
b) Segundo a referida lei, a despesa pública classifica-se em despesas correntes e despesas de capital; as primeiras são aquelas que não enriquecem o patrimônio público e são necessárias à execução dos serviços públicos e à vida do Estado, como, por exemplo, a amortização da dívida pública; as segundas são as que determinam uma modificação do patrimônio público, sendo economicamente produtivas, como, por exemplo, as despesas com subvenções econômicas.
c) Empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento, desde que não exceda o limite dos créditos concedidos e seja prévio à despesa, podendo ser feito por estimativa nos casos de despesas contratuais e de outras sujeitas a parcelamento.
d) A liquidação da despesa consiste na verificação do direito do credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito, em que se apura a origem e o objeto do que se deve pagar, a importância exata a pagar, e a quem se deve pagar para extinguir a obrigação.
e) O pagamento da despesa será efetuado quando ordenado por autoridade competente, após sua regular liquidação, que, na hipótese de serviços prestados ou de fornecimento de materiais, terá por base o contrato, ajuste ou acordo respectivo, a nota de empenho e os comprovantes da entrega do material ou da prestação do serviço.

57. (Analista Legislativo – Câmara dos Deputados / 2002) A despesa pública no Brasil tem uma sistemática de execução que passa por diversos estágios. Com relação a esse assunto e considerando as normas vigentes, julgue os itens seguintes.

a) A emissão do empenho abate o seu valor da dotação orçamentária total do programa de trabalho, tornando a quantia empenhada indisponível para nova aplicação. É uma garantia para o fornecedor ou prestador de serviço que gera direito financeiro líquido e certo contra a Administração Pública.
b) A liquidação da despesa far-se-á por meio do exame do próprio processo ou expediente versando acerca da solvência do direito creditório, em que se demonstrarão os valores bruto e líquido a pagar, pois, na legislação atual, não existe formulário específico para formalizar essa fase da despesa.

c) Sem prejuízo das demais formas de pagamento previstas na legislação, as compras de materiais e serviços, enquadradas como suprimento de fundos, poderão ser pagas mediante a utilização do cartão de crédito corporativo, sendo o ordenador de despesa a autoridade responsável pelo uso do cartão, pela definição e pelos controles dos limites de utilização, vedada sua utilização em finalidade diversa da prevista inicialmente.
d) Após o cancelamento da inscrição da despesa como restos a pagar, o pagamento que vier a ser reclamado poderá ser atendido pela reinscrição do empenho cancelado, mesmo em exercício diverso daquele do cancelamento.
e) As despesas de exercícios anteriores que dependem de requerimento do favorecido prescrevem em cinco anos, contados da data do ato ou fato que tiver dado origem ao respectivo direito. O início do período da dívida corresponde à data constante do fato gerador do direito, não devendo ser considerado, para fins de prescrição qüinqüenal, o tempo de tramitação burocrática e o de providências administrativas a que estiver sujeito o processo.

58. **(Analista Legislativo – Câmara dos Deputados/2002) A estrutura programática, centrada no modelo de gerenciamento de programas, começou a ser utilizada em 1999 (Plano Plurianual para o período 2000-2003 e Orçamento para 2000), em substituição à classificação funcional-programática, até então vigente. Esse modelo baseia-se na utilização dos programas como módulo integrador entre planejamento e orçamento. Cada programa deverá dar solução a um problema ou atender a uma demanda da sociedade, mediante um conjunto articulado de projetos, atividades e outras ações que assegurem a consecução dos objetivos. Quanto a esse novo esforço no sentido de implementar, de fato, o orçamento do programa no país, julgue os itens a seguir.**

a) Em termos de estruturação, o Plano Plurianual termina no programa, e o orçamento começa no programa, o que confere a esses documentos uma integração desde a origem, sem a necessidade, portanto, de se buscar uma compatibilização entre módulos diversificados.
b) O modelo de gerenciamento de cada programa deve compreender o controle de prazos e custos, sistema informatizado de apoio ao gerenciamento e a definição da unidade responsável pelo gerenciamento, salvo nos casos em que o programa seja integrado por projetos ou atividades desenvolvidas por mais de um órgão ou unidade administrativa.
c) Os programas de apoio administrativo abrangem as ações de gestão de governo e são compostos de atividades de planejamento, orçamento, controle interno, sistemas de informação e diagnóstico de suporte à formulação, coordenação, supervisão, avaliação e divulgação de políticas públicas. As atividades poderão assumir as peculiaridades de cada órgão gestor setorial, respeitadas as definições técnicas do órgão central do sistema, quando houver. Haverá apenas um programa dessa natureza por órgão. Seus atributos básicos são: denominação, objetivo, órgão, unidades orçamentárias e unidade responsável pelo programa.
d) Atividades são ações das quais não resulta um produto, que não contribuem para a manutenção das ações de governo, e que não geram contraprestação direta sob a forma de bens ou serviços.
e) Cada programa contém um objetivo e indicador, além de um elenco de ações, cujos produtos (bens e serviços) são necessários para atingir o objetivo do programa. A implementação dos programas só se dará com a efetivação dos projetos e atividades. A cada projeto ou atividade só pode estar associado um produto, que, quantificado por sua unidade de medida, dá origem à meta.

59. (Analista de Controle Externo – TCU/1996) Existem ocorrências especiais a execução da despesa pública, tais como os suprimentos de fundos e os restos a pagar. A respeito desse assunto, julgue os itens a seguir.

a) O suprimento de fundos é a modalidade de realização de despesa por meio de adiantamento concedido a servidor, para posterior prestação de contas, quando o pagamento da despesa não for realizável mediante a utilização da rede bancária.
b) A entrega do numerário ao servidor, relativa a suprimento de fundos concedido, não será precedida do empenho respectivo, o que somente será efetuado quando da prestação de contas.
c) A legislação proíbe, expressamente, a concessão de suprimentos de fundos a servidor declarado em alcance e a responsável por dois suprimentos.
d) Os restos a pagar representam as despesas empenhadas, pendentes de pagamento na data do encerramento do exercício financeiro, inscritas contabilmente como obrigações a pagar no exercício subseqüente.
e) Toda despesa empenhada e liquidada é passível de inscrição em restos a pagar – processados, enquanto que as despesas empenhadas, mas não liquidadas, somente são passíveis de inscrição em restos a pagar – não-processados, se forem atendidas determinadas condições.

60. (Consultor de Orçamentos – Senado Federal/1996) A propósito da classificação econômica da despesa pública, julgue os itens a seguir.

a) A cooperação financeira da União, com entidade ou empresa pública ou privada, poderá ser feita por meio de subvenções sociais ou econômicas, auxílios e contribuições.
b) Os gastos relativos a serviços em regime de programação especial são apropriados como despesas de capital – investimentos.
c) O valor relativo ao pagamento de inativos e pensionistas é apropriado como despesas correntes de custeio.
d) A tabela para classificação das despesas quanto à sua natureza, constante do Plano de Contas Único da Administração Federal, apresenta quatro níveis, a saber: categoria econômica, grupo de despesa, modalidade de aplicação e elementos de despesa.
e) O valor relativo aos empréstimos concedidos são apropriados como transferências de capital.

Capítulo 8

Crédito Público e Endividamento

8.1. CONCEITO DE CRÉDITO PÚBLICO

O crédito público consiste em uma das formas de que dispõe o Estado para obter recursos públicos, gerando como contrapartida o endividamento. Nesse sentido, o governo se utiliza da faculdade comumente exercida pelo Poder Público e reconhecida a todas as pessoas com capacidade jurídica para tomar dinheiro emprestado, necessitando, para tanto, gozar de confiança no mercado perante aqueles, sejam estrangeiros ou nacionais, dispostos a emprestar o dinheiro, mediante o qual o governo contrai o empréstimo.

Os recursos obtidos por essa via consistem em simples ingressos financeiros que deverão ser devolvidos no futuro, geralmente acrescidos de juros e demais encargos. Por isso as receitas obtidas por meio dessa modalidade diferenciam-se das chamadas receitas derivadas, uma vez que são simples ingressos de recursos em caixa que, em contrapartida, geram no passivo uma obrigação (dívida).

Deriva daí o chamado "Risco País", por meio do qual os investidores estrangeiros definem o grau de confiabilidade no governo de honrar os seus compromissos e, principalmente, os contratos de empréstimos obtidos, e, ainda, a atualmente denominada **taxa selic**, estipulada pelo Comitê de Política Monetária – COPOM, utilizada como termômetro da economia e indexador de remuneração do capital dos investidores, em face dos empréstimos concedidos ao governo.

8.2. NATUREZA JURÍDICA

Para a doutrina majoritária, uma vez que existe divergência doutrinária quanto à natureza jurídica do crédito público, o empréstimo obtido pelo governo é de natureza contratual. Trata-se, portanto, de um contrato de empréstimo, do qual o governo obtém os recursos financeiros necessários aos seus gastos, geralmente pela emissão de títulos ou outro instrumento que conceda garantias à pessoa física ou jurídica credora (investidores), com o compromisso de restituí-lo no futuro, de acordo com o prazo ajustado, acrescido de juros e demais encargos contratuais previstos.

É importante mencionar que o empréstimo compulsório, instrumento pelo qual o governo utiliza o seu poder coercitivo, não é considerado pela corrente doutrinária majoritária como um empréstimo voluntário obtido pelo governo com base no crédito público, fundamentado na confiança do investidor, e sim espécie do gênero tributo, consubstanciado no poder soberano do Estado de auferir receitas por intermédio da cobrança coercitiva.

8.3. CLASSIFICAÇÃO DOS EMPRÉSTIMOS

8.3.1. Empréstimos compulsórios e voluntários

Os **empréstimos compulsórios** ou obrigatórios derivam do poder de império do Estado, que intervém na propriedade particular em situações de calamidade pública, guerra ou grave crise de liquidez da economia. Esses empréstimos são considerados tributos pela corrente doutrinária majoritária brasileira e, por isso, denominados créditos públicos impróprios, uma vez que não apresentam o requisito principal dos empréstimos públicos, ditos próprios, qual seja, a expressão da livre manifestação de vontade do investidor, ou seja, não há o caráter voluntário de emprestar os recursos, e sim uma imposição, não obstante o fato de restituição futura pelo Erário.

Por outro lado, temos o chamado crédito público próprio ou **empréstimos voluntários**, que consistem nos empréstimos contraídos com fundamento na livre manifestação de vontade do investidor, de forma contratual.

8.3.2. Empréstimos internos e externos

Os empréstimos obtidos pelo Estado no âmbito do seu território, regidos por normas de Direito Público internas, são denominados **empréstimos internos**, originando a chamada dívida interna. Quando obtidos junto a instituições internacionais, públicas ou privadas, regidos pelas normas de Direito Internacional Público, são denominados **empréstimos externos**, originando a chamada dívida externa.

8.4. DÍVIDA PÚBLICA PASSIVA

Decorrência natural dos empréstimos obtidos pelo governo, a dívida pública advém dos contratos firmados entre o ente público tomador do empréstimo com terceiros, nacionais e internacionais emprestadores dos recursos. Consiste, na verdade, no reconhecimento da obrigação, no passivo, do conjunto de compromissos envolvendo os juros e a amortização do capital, de curto e longo prazos, assumidos e devidos pelo Estado.

8.4.1. Classificação da dívida na Lei nº 4.320/64

De acordo com o disposto nos arts. 92 e 98, a dívida pública é classificada em flutuante e fundada respectivamente.

8.4.1.1. Dívida flutuante

Corresponde aos compromissos cujo pagamento independe de autorização orçamentária, classificadas no passivo financeiro no balanço patrimonial, uma vez que são decorrentes de operações de caráter financeiro, que se refletem no fluxo de caixa e no patrimônio financeiro, oriundos ou não da execução do orçamento, e compreenderá:

1. Os **restos a pagar,** excluídos os serviços da dívida

Convém esclarecer, que os **restos a pagar não processados** não deverão constar da dívida flutuante, uma vez que não refletem obrigações reais, em razão do não cumprimento do implemento de condição estabelecido, necessário a fase de liquidação da despesa;

2. Os **serviços da dívida a pagar**

Compreendem as parcelas de amortização e de juros da dívida pública fundada ou consolidada, consistindo, na verdade, em dívida flutuante por conversão da dívida fundada;

3. Os **depósitos**

Consistem nas **cauções** ou **garantias** de terceiros, em virtude da execução de contratos de obras ou fornecimento de produtos e serviços, recebidos em dinheiro, bem como as arrecadações recebidas por conta de terceiros, nas qual o Estado atua como simples depositário de recursos de terceiros, denominadas **consignações**. Os depósitos e cauções serão considerados elementos financeiros pertencentes ao Estado somente quando realizados em dinheiro, o que é raro.

Ainda com referência ao título "Depósitos", torna-se importante mencionar que o Regulamento Geral da Contabilidade Pública aponta três categorias principais com as seguintes especificações:

- Depósitos Públicos;
- Depósitos esPecificados;
- Depósitos de Diversas Origens.

a) Os depósitos públicos são as importâncias recebidas em dinheiro, bens e valores pertencentes a terceiros, as quais foram recolhidas por decisão administrativa ou judicial.
b) Os depósitos especificados estão regidos por leis especiais e determinações no referido diploma legal, estando eles classificados como bens de ausentes, restos a pagar, serviço da dívida a pagar e saldos dos fundos especiais.
c) Os depósitos de diversas origens constituem, conjuntamente com os depósitos públicos, uma categoria específica, representada pelos recolhimentos efetuados por entidades, agentes financeiros, as consignações, os vencimentos não-reclamados e outros depósitos;

4) Os **débitos de tesouraria**

Correspondem às dívidas de natureza extra-orçamentária, realizadas para atender a insuficiências de caixa ou de tesouraria, provenientes das chamadas operações de crédito por Atecipação da Receita Orçamentária – ARO (ver item 8.5.5, neste capítulo).

8.4.1.2. Dívida fundada

Compreende os compromissos e exigibilidades com prazo superior a doze meses, contraída mediante emissão de títulos ou celebração de contratos para atender a desequilíbrio orçamentário, ou a financiamento de obras e serviços públicos, e que dependem de autorização legislativa para amortização ou resgate. A dívida fundada deverá ser escriturada com individuação e especificações que permitam verificar, a qualquer instante, a posição dos empréstimos, bem como os respectivos serviços de amortização e juros.

É importante mencionar que a dívida fundada poderá resultar, ainda, da consolidação de dívidas já inscritas como dívida flutuante, ou mesmo daquelas já inscritas como dívida fundada.

8.4.2. Competências para dispor sobre a dívida pública

Acerca do montante da dívida pública brasileira a ser contraída pelos entes federativos, foram atribuídas constitucionalmente competências específicas ao Congresso Nacional e ao Senado Federal, conforme a seguir.

- CONGRESSO NACIONAL

Ao Congresso Nacional, com a sanção do Presidente da República, compete dispor sobre o **montante da dívida mobiliária federal** (art. 48, XIV).

- SENADO FEDERAL

Ao Senado Federal, nos termos do art. 52, incisos V a IX, compete:

a) autorizar operações externas de natureza financeira, de interesse da União, dos Estados, do Distrito federal, dos Territórios e dos Municípios;
b) fixar, por proposta do Presidente da República, **limites globais para o montante da dívida consolidada** da **União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;**
c) dispor sobre limites globais e condições para as operações de crédito externo e interno da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, de suas autarquias e demais entidades controladas pelo Poder Público Federal;
d) dispor sobre limites e condições para a concessão de garantia da União em operações de crédito externo e interno;
e) estabelecer limites globais e condições para o **montante da dívida mobiliária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios**.

8.5. CRITÉRIOS DEFINIDOS PELA LRF

Uma das principais finalidades da LRF é o controle dos gastos públicos, o que obriga o gestor a agir com austeridade fiscal. Consistindo em um dos maiores problemas fiscais do País, a falta de controle do endividamento pressiona as demais despesas dos entes públicos. Nesse contexto, a LRF deu tratamento amplo sobre o tema, que, além da redefinição dos conceitos legais da dívida pública apresentados na Lei nº 4.320/64, definiu novas regras restritivas e de controle do endividamento público, assinaladas entre os arts. 29 a 40.

É importante mencionar que, a exemplo do que ocorre com as despesas com pessoal, a LRF estabelece que os limites de endividamento serão fixados em percentual da Receita Corrente Líquida para cada esfera de Governo, e de forma igualitária a todos os entes da Federação que a integram, constituindo, para cada um deles, limites máximos.

8.5.1. Novos conceitos atribuídos à dívida pública

Com base no art. 29, foram adotadas as seguintes definições básicas para conceituar a dívida pública brasileira.

8.5.1.1. Dívida Pública Consolidada ou Fundada

Consiste em conceito bastante amplo que envolve todas as obrigações assumidas pelo ente da Federação, ou seja, o montante total, apurado sem duplicidade, das obrigações financeiras do ente, **assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados e da realização de operações de crédito,** para amortização ***em prazo superior a doze meses.***

Será incluída na dívida pública consolidada da União a relativa à emissão de títulos de responsabilidade do Banco Central do Brasil.

Também integram a dívida pública consolidada as operações de crédito de prazo inferior a doze meses, cujas receitas tenham constado do orçamento.

8.5.1.2. Dívida Pública Mobiliária

Consiste na dívida pública **representada por títulos** emitidos pela União, inclusive os do Banco Central do Brasil, dos Estados e Municípios.

Novidade introduzida pela LRF, a fim de promover maior controle da dívida pública, que determina a especificação da dívida lastreada por títulos públicos (mobiliária) da dívida consolidada geral.

8.5.1.3. Operação de Crédito

Corresponde ao compromisso financeiro assumido em razão de mútuo, abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens, recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de bens e serviços, arrendamento mercantil e outras operações assemelhadas, inclusive com o uso de derivativos financeiros.

Equipara-se a operação de crédito à assunção, ao reconhecimento ou à confissão de dívidas pelo ente da Federação, sem prejuízo do cumprimento das exigências que envolvem as regras para geração de despesas, previstos nos arts. 15 e 16 da LRF.

8.5.1.4. Concessão de Garantia

Consiste em compromisso de adimplência de obrigação financeira ou contratual assumida por ente da Federação ou entidade a ele vinculada.

8.5.1.5. Refinanciamento da Dívida Mobiliária

Trata-se da emissão de títulos para pagamento do principal, acrescido da atualização monetária.

É importante mencionar que é permitida a realização de operações de crédito para refinanciamento da dívida mobiliária, ainda que o ente esteja acima dos limites da despesa com pessoal (art. 23, § 3º, da LRF).

O refinanciamento do principal da dívida mobiliária não excederá, ao término de cada exercício financeiro, o montante do final do exercício anterior, somado ao das operações de crédito autorizadas no orçamento para este efeito e efetivamente realizadas, acrescido de atualização monetária.

8.5.2. Limites ao endividamento público

Fixados em percentual da Receita Corrente Líquida para cada esfera de governo e aplicados igualmente a todos os entes da Federação que a integrem, constituindo, para cada um deles, limites máximos. O atendimento ao limite para apuração do montante da dívida consolidada ***será verificado ao final de cada quadrimestre***, considerando o previsto no art. 30 da LRF, que ratificou a competência constitucional do Senado Federal e do Congresso Nacional, conforme a seguir:

> Art. 30. No prazo de noventa dias após a publicação desta LRF, o Presidente da República submeterá ao:
> I – **Senado Federal**: proposta de limites globais para o montante da dívida consolidada da União, Estados e Municípios, cumprindo o que estabelece o inciso VI do art. 52 da Constituição, bem como de limites e condições relativos aos incisos VII, VIII e IX do mesmo artigo;
> II – **Congresso Nacional**: projeto de lei que estabeleça limites para o montante da dívida mobiliária federal a que se refere o inciso XIV do art. 48 da Constituição, acompanhado da demonstração de sua adequação aos limites fixados para a dívida consolidada da União, atendido o disposto no inciso I do § 1º deste artigo.

Sempre que forem alterados os fundamentos das propostas mencionadas no art. 30, em razão de instabilidade econômica ou alterações nas políticas monetária ou cambial, o Presidente da República poderá encaminhar ao Senado Federal ou ao Congresso Nacional solicitação de revisão dos limites.

É importante mencionar que os precatórios judiciais não-pagos durante a execução do orçamento em que houverem sido incluídos integram a dívida consolidada, para fins de aplicação dos limites.

8.5.3. Inobservância, Sanções e Recondução da dívida ao limite

De acordo com o previsto na LRF, se a dívida consolidada de um ente da Federação ultrapassar o respectivo limite ao final de um quadrimestre, deverá ser a ele

reconduzida até o término dos três subseqüentes, reduzindo o excedente em pelo menos 25% no primeiro quadrimestre.

Cabe salientar que esse **prazo será suspenso**, nos casos de estado de sítio e estado de defesa, decretado conforme previsto na Constituição; e nos casos de calamidade pública, reconhecidos pelo Poder Legislativo. Quando o crescimento da economia for negativo (Taxa de PIB < 1%), por período igual ou superior a quatro trimestres, **o prazo será duplicado**.

Nos casos de inobservância da legislação, provocando o ente a extrapolação do limite da dívida consolidada, ele sofrerá, enquanto perdurar o excesso, as seguintes sanções previstas no art. 31 da LRF:

I – estará proibido de realizar operação de crédito interna ou externa, inclusive por antecipação de receita, ressalvado o refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária.
É importante ressaltar que, se o montante da dívida exceder o limite no primeiro quadrimestre do último ano do mandato do Chefe do Poder Executivo, aplicam-se imediatamente as restrições previstas neste item;

II – deverá obter resultado primário necessário à recondução da dívida ao limite, promovendo, entre outras medidas, limitação de empenho, de acordo com o estabelecido na LDO.

Vencido o prazo para retorno da dívida ao limite, e enquanto perdurar o excesso, o ente ficará também impedido de receber transferências voluntárias da União ou do Estado, **salvo as relativas a ações de educação, saúde e assistência social**, conforme previsto no 25, § 3º, da LRF.

8.5.4. Operações de crédito

A contratação de operações de crédito será formalizada por meio de pedido do ente interessado, fundamentado em parecer de seus órgãos técnicos e jurídicos, demonstrando a relação custo-benefício, o interesse econômico e social da operação e o atendimento das seguintes condições:

I – existência de prévia e expressa autorização para a contratação, no texto da lei orçamentária, em créditos adicionais ou lei específica;

II – inclusão no orçamento ou em créditos adicionais dos recursos provenientes da operação, exceto no caso de operações por antecipação de receita;

III – observância dos limites e condições fixados pelo Senado Federal;

IV – autorização específica do Senado Federal, quando se tratar de operação de crédito externo;

V – atendimento do disposto no inciso III do art. 167 da Constituição, que veda as operações de crédito que excedam o montante das despesas de capital, salvo as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais, com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta.

Esse item (V) incrementa um dispositivo clássico em matéria de finanças públicas, conhecido como **regra de ouro**, estabelecendo que todos os recursos originados de operações de crédito devem ser destinados a investimentos, evitando-se o endividamento público para a cobertura de despesas de custeio.

8.5.5. Operações de Crédito por Antecipação de Receita Orçamentária – ARO

A operação de crédito por antecipação de receita é de natureza extra-orçamentária, consistindo em empréstimo bancário com o ônus do pagamento de juros e demais encargos pelo ente público, e tem por finalidade atender insuficiência de caixa durante o exercício financeiro, devendo cumprir as seguintes exigências introduzidas pela LRF:

I – realizar-se-á somente a partir do décimo dia do início do exercício financeiro;

II – deverá ser liquidada, com juros e outros encargos incidentes, até o dia 10 de dezembro de cada ano;

III – não será autorizada se forem cobrados outros encargos que não a taxa de juros da operação, obrigatoriamente prefixada ou indexada à taxa básica financeira, ou a que vier a esta substituir;

IV – estará proibida:

a) enquanto existir operação anterior da mesma natureza não integralmente resgatada;

b) no último ano de mandato do Presidente, Governador ou Prefeito Municipal;

V – as operações de crédito por antecipação de receita realizadas por Estados ou Municípios serão efetuadas mediante abertura de crédito junto à instituição financeira vencedora em processo competitivo eletrônico promovido pelo Banco Central do Brasil;

VI – caberá ao Banco Central do Brasil manter sistema de acompanhamento e controle do saldo do crédito aberto e, no caso de inobservância dos limites, aplicará as sanções cabíveis à instituição credora.

Cabe mencionar que as operações de crédito por antecipação da receita não serão computadas para efeito do que dispõe o inciso III do art. 167 da Constituição

(regra de ouro), desde que tenham sido liquidadas com juros e outros encargos incidentes, até o dia 10 de dezembro de cada ano.

8.5.6. Vedações ao endividamento público

Acerca do endividamento público dos entes federados, foi estabelecida na LRF uma série de vedações, a fim de disciplinar a realização de operações de crédito, conforme a seguir.

1. É vedada a realização de operação de crédito entre um ente da Federação, diretamente ou por intermédio de fundo, autarquia, fundação ou empresa estatal dependente, e outro, inclusive suas entidades da Administração Indireta, ainda que sob a forma de novação, refinanciamento ou postergação de dívida contraída anteriormente.

   Excetuam-se a essa vedação as operações de crédito entre instituição financeira estatal e outro ente da Federação, inclusive suas entidades da Administração Indireta, que não se destinem a:
   I – financiar, direta ou indiretamente, despesas correntes;
   II – refinanciar dívidas não-contraídas junto à própria instituição concedente.

2. É proibida a operação de crédito entre uma instituição financeira estatal e o ente da Federação que a controle, na qualidade de beneficiário do empréstimo. Essa proibição não se aplica à instituição financeira controlada, de adquirir, no mercado, títulos da dívida pública para atender investimento de seus clientes, ou títulos da dívida de emissão da União para aplicação de recursos próprios.

3. Para fins da LRF, equiparam-se a operações de crédito e também estão vedados:
   I – a captação de recursos a título de antecipação de receita de tributo ou contribuição cujo fato gerador ainda não tenha ocorrido;
   II – recebimento antecipado de valores de empresa em que o Poder Público detenha, direta ou indiretamente, a maioria do capital social com direito a voto, salvo lucros e dividendos, na forma da legislação;
   III – assunção direta de compromisso, confissão de dívida ou operação assemelhada, com fornecedor de bens, mercadorias ou serviços, mediante emissão, aceite ou aval de título de crédito, não se aplicando esta vedação a empresas estatais dependentes;

IV – assunção de obrigação, sem autorização orçamentária, com fornecedores para pagamento a *posteriori* de bens e serviços.

8.5.7. Garantia e Contragarantia

De acordo com o previsto na LRF (art. 40), os entes federados poderão conceder garantia em operações de crédito internas ou externas. Para tanto, devem atender às regras quanto à contratação de operações de crédito, aos limites e às condições estabelecidas pelo Senado Federal, e ainda aos seguintes requisitos:

I – a garantia estará condicionada ao oferecimento de contragarantia, em valor igual ou superior ao da garantia a ser concedida, e à adimplência da entidade que a pleitear relativamente a suas obrigações junto ao garantidor e às entidades por este controladas, observado o seguinte:
   a) não será exigida contragarantia de órgãos e entidades do próprio ente;
   b) a contragarantia exigida pela União a Estado ou Município, ou pelos Estados aos Municípios, poderá consistir na vinculação de receitas tributárias diretamente arrecadadas e provenientes de transferências constitucionais, com outorga de poderes ao garantidor para retê-las e empregar o respectivo valor na liquidação da dívida vencida;

II – no caso de operação de crédito junto a organismo financeiro internacional, ou a instituição federal de crédito e fomento para o repasse de recursos externos, a União só prestará garantia a ente que atenda, além do disposto no item I, as exigências legais para o recebimento de transferências voluntárias;

III – é nula a garantia concedida acima dos limites fixados pelo Senado Federal;

IV – é vedado às entidades da Administração Indireta, inclusive suas empresas controladas e subsidiárias, conceder garantia, ainda que com recursos de fundos, exceto nos casos de:
   a) empresa controlada a subsidiária ou controlada sua, nem à prestação de contragarantia nas mesmas condições;
   b) instituição financeira a empresa nacional, nos termos da lei.

Cabe ressaltar que, nos casos em que o ente honrar dívida de outro, em razão de garantia prestada, a União e os Estados poderão condicionar as transferências constitucionais ao ressarcimento daquele pagamento. O ente da Federação cuja dívida tiver sido honrada pela União ou por Estado, em decorrência de garantia prestada em operação de crédito, terá suspenso o acesso a novos créditos ou financiamentos até a total liquidação da mencionada dívida.

Capítulo 9

Subvenções e Transferências de Recursos

9.1. INTRODUÇÃO

Partindo de uma concepção mais filosófica, vamos observar que os recursos arrecadados pela União serão aplicados nos Estados e nos Municípios, e os recursos arrecadados pelos Estados serão aplicados nos Municípios, o que nos remete, salvo melhor juízo, a enxergar tais entes de maneira virtual, uma vez que o volume de recursos arrecadados chegará de alguma forma ao Município, pois é nele que vive o cidadão.

Para materializar toda essa engrenagem de movimentação de recursos, existem mecanismos próprios, legalmente instituídos, que estabelecem e definem a forma jurídica de fazer com que tais valores sejam transferidos entre os entes federados, seja por meio intergovernamental ou intragovernamental, através da criação de fundos, concessão de subvenções, transferências constitucionais e voluntárias. Essa última legitima uma discussão importante acerca do poder político do governante que deseja receber os recursos, uma vez que não é comum, infelizmente, a transferência de recursos voluntários entre governantes de partidos políticos distintos, salvo se houver um acordo ou coligação entre eles.

Dessa forma, neste capítulo pretendemos apresentar informações conceituais sobre as subvenções, a obtenção e a aplicação de recursos transferidos mediante convênios e contratos de repasse, transferências automáticas, fundo a fundo, Fundo de Participação dos Estados e Municípios (FPE e FPM), Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério (FUNDEF) e os recursos referentes aos *royalties* do petróleo.

9.2. SUBVENÇÕES FINANCEIRAS

As subvenções financeiras consistem em transferências correntes de recursos destinados a cobrir despesas de custeio das entidades beneficiadas e visam à suplementação dos recursos de origem privada destinados à prestação de serviços essenciais de assistência social, médica, educacional, sociais e, ainda, para cobrir o déficit de empresas públicas, ou seja, pertencentes à Administração Indireta. Partindo desse contexto, podemos classificar as subvenções financeiras, segundo a legislação, conforme a seguir.

9.2.1. Subvenções Sociais

As subvenções sociais são as que se destinam a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial ou cultural, sem finalidade lucrativa, ou seja, são concessões de recursos financeiros que representam um esforço supletivo à ação da iniciativa privada em assuntos de natureza social.

A Lei nº 4.320/64 disciplina essa matéria, conforme a seguir:

Art. 16. Fundamentalmente e nos limites das possibilidades financeiras a concessão de subvenções sociais visará à prestação de serviços essenciais de assistência social, médica e educacional, sempre que a suplementação de recursos de origem privada aplicados a esses objetivos revelar-se mais econômica.
Parágrafo único. O valor das subvenções, sempre que possível, será calculado com base em unidades de serviços efetivamente prestados ou postos à disposição dos interessados obedecidos os padrões mínimos de eficiência prèviamente fixados.
Art. 17. Somente à instituição cujas condições de funcionamento forem julgadas satisfatórias pelos órgãos oficiais de fiscalização serão concedidas subvenções.

Do exposto, podemos concluir que os recursos oriundos de subvenções sociais devem ser aplicados fundamentalmente em ações de prestação de serviços essenciais de assistência social, médica e educacional, ressaltando-se que a subvenção deve ser a exceção, pois a regra seria o ente governamental, caso possua condições e tenha interesse, fazê-lo diretamente, reservando as subvenções para suplementar a iniciativa dos particulares que atuarem nesse mister, após a devida aprovação pelos órgãos oficiais quanto aos critérios da legalidade e legitimidade na aplicação dos recursos por parte da entidade que o receberá.

9.2.2. Subvenções Econômicas

As subvenções econômicas são aquelas que se destinam a empresas públicas ou privadas de caráter industrial, comercial, agrícola ou pastoril, visando à cobertura de déficits de manutenção das empresas pertencentes à Administração Pública Indireta.

A Lei nº 4.320/64 disciplina essa matéria, conforme a seguir:

Art. 18. A cobertura dos déficits de manutenção das empresas públicas, de natureza autárquica ou não, far-se-á mediante subvenções econômicas expressamente incluídas nas despesas correntes do orçamento da União, do Estado, do Município ou do Distrito Federal.

Parágrafo único. Consideram-se, igualmente, como subvenções econômicas:

a) as dotações destinadas a cobrir a diferença entre os preços de mercado e os preços de revenda, pelo Governo, de gêneros alimentícios ou outros materiais;

b) as dotações destinadas ao pagamento de bonificações a produtores de determinados gêneros ou materiais.

Art. 19. A Lei de Orçamento não consignará ajuda financeira, a qualquer título, a empresa de fins lucrativos, salvo quando se tratar de subvenções cuja concessão tenha sido expressamente autorizada em lei especial.

Cabe ressaltar o disposto na legislação acerca da cobertura de déficits de manutenção, ou seja, são os casos em que as despesas de custeio superam as receitas correntes. Dessa forma, no orçamento da União, do Estado, do Município ou do Distrito Federal, essas dotações serão incluídas como Despesas Correntes e, no orçamento da entidade beneficiária, como Receita de Transferências Correntes.

Outro fato que deve ser observado com detalhe consiste na definição de empresa pública, pois a expressão acerca desse tema não deve se restringir apenas ao conceito técnico definido pelo Decreto-lei nº 200/67, uma vez que o objetivo do legislador parece-nos mais amplo, no sentido de englobar todos as entidades públicas pertencentes à Administração Indireta, no momento em que enfatizou: **"empresas públicas, de natureza autárquica ou não".**

Resumindo, a fim de facilitar o entendimento desse tema, apresentarei de forma objetiva um quadro comparativo com as características das subvenções.

Tipo de Subvenção	Finalidade	Forma de Concessão	Critérios
• Sociais	Suplementar ou estimular a prestação de serviços essenciais de assistência social, médica e educacional, quando realizados pela iniciativa privada.	Tendo por base as unidades de serviços efetivamente prestados ou postos à disposição dos usuários interessados.	Condições satisfatórias de funcionamento da entidade prestadora, com base em julgamento realizado pelos órgãos oficiais de fiscalização. Atendimento a padrões mínimos de eficiências e efetividade previamente fixados.
• **Econômicas**	Cobertura de déficits de manutenção ou funcionamento de entidades pertencentes à Administração Indireta. Cobertura de diferença de preços de mercado e de revenda de gêneros alimentícios ou outros materiais. Pagamento de bonificações a produtores de determinados gêneros.	Tendo por base o interesse público. Para as empresas de fins lucrativos, exige-se autorização prévia em lei especial.	Conforme definidos em lei especial.

Fonte: arts. 16 a 19, de Lei nº 4320/64.

9.2.3. Critérios definidos pela LRF

Complementando o tema, cumpre-nos esclarecer que o legislador instituiu, na Lei de Responsabilidade Fiscal (art. 2º) os conceitos de empresa controlada e empresa estatal dependente, conforme a seguir.

- **Empresa controlada**

Sociedade cuja maioria do capital social com direito a voto pertença, direta ou indiretamente, a ente da Federação.

- **Empresa estatal dependente**

Empresa controlada que receba do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, inclusive, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária.

Cabe esclarecer que, de acordo com o disposto na Lei de Responsabilidade Fiscal (art.26), a destinação de recursos para, direta ou indiretamente, cobrir necessidades

de pessoas físicas ou déficits de pessoas jurídicas deverá ser autorizada por lei específica, atender às condições estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias e estar prevista no orçamento ou em seus créditos adicionais.

Esse dispositivo aplica-se a toda a Administração Indireta, inclusive fundações públicas e empresas estatais, exceto, no exercício de suas atribuições precípuas, as instituições financeiras e o Banco Central do Brasil. Compreendendo-se, inclui concessão de empréstimos, financiamentos e refinanciamentos, inclusive as respectivas prorrogações e a composição de dívidas, a concessão de subvenções e a participação em constituição ou aumento de capital.

9.3. TRANSFERÊNCIAS VOLUNTÁRIAS

A transferência voluntária consiste na entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema Único de Saúde (Lei Complementar nº 101/2000, art. 25).

Para que sejam realizadas transferências voluntárias de recursos da União, consignadas na lei orçamentária e em seus créditos adicionais, para Estados, Distrito Federal ou Municípios, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000) e a Lei de Diretrizes Orçamentárias da União – LDO estabelecem em regra as seguintes condições e exigências.

9.3.1. Condições para o recebimento

Sob pena de ficarem impedidos de receber do Governo Federal transferências voluntárias, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios devem satisfazer as seguintes condições.

- **Contas do Exercício**

Enviar suas contas ao Poder Executivo Federal, nos prazos previstos, para fins de consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício anterior. Os Estados devem encaminhar suas contas ao Poder Executivo da União até o dia 31 de maio, e os Municípios, até 30 de abril, de cada ano, com cópia para o Poder Executivo do respectivo Estado.

---
[55] Lei Complementar nº 101/2000, art. 51, §§ 1º e 2º.

- **Relatório da Execução Orçamentária**

Publicar o relatório resumido da execução orçamentária, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre.[56]

- **Relatório de Gestão Fiscal**

Publicar o Relatório de Gestão Fiscal, até trinta dias após o encerramento de cada quadrimestre. É facultado aos Municípios com população inferior a 50 mil habitantes optar por divulgar o Relatório de Gestão Fiscal, semestralmente, até trinta dias após o encerramento do semestre.[57]

- **Limites de Gastos com Pessoal**

Observar os limites de gastos com pessoal, verificados ao final de cada quadrimestre. Na hipótese de o Estado, o Distrito Federal ou o Município ultrapassar os limites definidos para despesa total com pessoal e não alcançar a redução no prazo estabelecido, e enquanto perdurar o excesso, o ente da Federação não pode receber transferências voluntárias.[58]

9.3.2. Exigências para o recebimento

Para ter direito às transferências voluntárias, a unidade beneficiária, no ato da assinatura do instrumento de transferência, deve comprovar que atende às seguintes exigências.[59]

- **Regularidade na Gestão Fiscal**

Comprovar que instituiu, regulamentou e arrecada todos os tributos previstos nos arts. 155 e 156 da Constituição, ressalvado o imposto previsto no art. 156, inciso III – com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 3/1993 – quando comprovada a ausência do fato gerador.[60]

- **Dotação Orçamentária**

Comprovar que existe dotação específica.[61]

---

[56] Constituição Federal, art. 165, § 3º, e Lei Complementar nº 101/2000, art. 52, § 2º c/c art. 51, § 2º.

[57] Lei Complementar nº 101/2000, arts. 54, 55, §§ 2º e 3º, c/c art. 51, § 2º, e art. 63, II e § 10.

[58] Constituição Federal, art. 169, Lei Complementar nº 101/ 2000, art. 23.

[59] Lei Complementar nº 101/2000, art. 25, e Lei nº 9.995/2000, art. 35.

[60] Lei Complementar nº 101/2000, art. 11, parágrafo único, e Lei nº 9.995/2000, art. 35, I.

[61] Lei Complementar nº 101/2000, art. 25, I.

- **Justificativa da Despesa**

Declarar que os recursos não serão destinados ao pagamento de despesas com pessoal ativo, inativo e pensionista do Estado, Distrito Federal ou Município.[62]

- **Quitação de Obrigações**

Comprovar que não é inadimplente quanto ao pagamento de tributos, empréstimos e financiamentos devidos à União (Lei Complementar nº 101/2000, art. 25, § 1º, IV, *a*), mediante a apresentação dos seguintes documentos (IN STN nº 01/1997, art. 3º):

– Certidão Negativa de Débitos, fornecida pela Secretaria da Receita Federal – SRF, pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN, do Ministério da Fazenda, e pelos correspondentes órgãos estaduais e municipais;
– comprovante de inexistência de débito junto ao INSS, referente aos três meses anteriores ou Certidão Negativa de Débito (CND) atualizada e, na hipótese de haver débitos renegociados, também a regularidade quanto ao pagamento das parcelas mensais;
– Certificado de Regularidade de Situação (CRF) junto ao FGTS, fornecido pela Caixa Econômica Federal;
– comprovação de regularidade do PIS/PASEP;

- **Regularidade na Prestação de Contas**

Comprovar que se acha em dia quanto à prestação de contas de recursos anteriormente recebidos do ente transferidor.[63]

- **Limites Constitucionais**

Comprovar o atendimento ao que prescreve a legislação no que tange ao cumprimento dos limites constitucionais relativos à educação e à saúde.[64]

- **Limites de Dívidas**

Comprovar que observa os limites das dívidas consolidada e mobiliária, de operações de crédito, inclusive por antecipação da receita, de inscrição em restos a pagar e de despesa total com pessoal. O Estado, Distrito Federal ou Município ficará

[62] Constituição Federal, art. 167, X, incluído pela Emenda Constitucional nº 19/1998, e Lei Complementar nº 101/2000, art. 25, § 1º, III.

[63] Lei Complementar nº 101/2000, art. 25, § 1º, IV, *a*.

[64] Lei Complementar nº 101/2000, art. 25, § 1º, IV, *b*.

impedido de receber transferências voluntárias, se a respectiva dívida consolidada ultrapassar o correspondente limite ao final de um quadrimestre, e uma vez vencido o prazo para retorno da dívida ao limite, ou seja, até o término dos três quadrimestres subseqüentes, e enquanto perdurar o excesso.[65]

- **Contrapartida**

Comprovar que existe previsão orçamentária de contrapartida, estabelecida de modo compatível com a capacidade financeira da respectiva unidade da Federação beneficiada, tendo como limites mínimo e máximo os percentuais indicados a seguir.[66]

Contrapartida dos Municípios:

– 5% e 10%, para Municípios com até 25 mil habitantes;
– 10% e 20%, nos demais Municípios localizados nas áreas da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste – SUDENE, da Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia – SUDAM e no Centro-Oeste;
– 10% e 40%, para as transferências no âmbito do Sistema Único de Saúde – SUS, excluídos os Municípios relacionados nos itens anteriores;
– 20% e 40%, para os demais.

Contrapartida dos Estados e do Distrito Federal:

– 10% e 20%, se localizados nas áreas da SUDENE e da SUDAM e no Centro-Oeste;
– 20% e 40%, para os demais.

É importante ressaltar o disposto na Lei nº 9.995/2000, que estabelece as seguintes regras acerca desses limites no art. 35, § 1º, a saber:

> **Os limites mínimos de contrapartida poderão ser reduzidos quando os recursos transferidos pela União:**
> **I – Forem oriundos de doações de organismos internacionais ou de governos estrangeiros ou oriundos de programas de conversão da dívida externa doada para fins ambientais, sociais, culturais e de segurança pública;**
> **II – Destinarem-se a Municípios que se encontrem em situação de calamidade pública formalmente reconhecida, durante o período que esta subsistir;**
> **III – Beneficiarem os Municípios incluídos nos bolsões de pobreza identificados como áreas prioritárias no "Comunidade Solidária" e no Programa "Comunidade Ativa"; e**
> **IV – Destinarem-se ao atendimento dos programas de educação fundamental.**

[65] Lei Complementar nº 101/2000, art. 25, § 1º, IV, e art. 31, § 2º.

[66] Lei Complementar nº 101/2000, art. 25, § 1º, IV, *d*, e Lei nº 9.995/2000, art. 35, III.

Além das comprovações e dos documentos que devem ser apresentados, o solicitante não pode se encontrar em quaisquer das seguintes situações, observadas as situações específicas:

- inadimplente no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI (IN STN nº 01/1997, art. 3º, V);
- encontrar-se há mais de trinta dias inscrito no Cadastro Informativo de Créditos Não-Quitados – **CADIN** (IN STN nº 01/1997, art. 3º,VI).

Situações específicas

Para fins da aplicação das sanções de suspensão de transferências voluntárias, excetuam-se as transferências relativas a ações de educação e assistência social, à exceção do não-cumprimento do limite da despesa total com pessoal que viole o art. 169, § 2º, da Constituição Federal (Lei Complementar nº 101/2000; art. 25, §3º).

9.3.3. Procedimentos para solicitação de recursos federais

Para receber recursos que estejam previstos no Orçamento da União, o órgão ou entidade estadual ou municipal deve elaborar o plano de trabalho ou de atendimento e apresentá-lo na sede do órgão federal descentralizador dos recursos.

Quando os recursos não estiverem incluídos no orçamento, o interessado pode solicitar o repasse de recursos junto ao órgão público federal responsável pelo programa pretendido, devendo proceder da seguinte forma:

- avaliar as necessidades do Estado ou do Município nas diversas áreas, tais como cultura, turismo, saúde, educação, desporto e saneamento básico, entre outros;
- verificar quais atividades, projetos ou eventos podem ser desenvolvidos ou implementados no Estado ou no Município;
- identificar os órgãos federais que descentralizam recursos para o custeio das atividades ou financiamento dos projetos ou eventos;
- verificar se o orçamento do Estado ou Município, conforme o caso, prevê verba suficiente para a contrapartida, nos percentuais indicados para cada esfera de governo;
- elaborar a solicitação, mediante plano de trabalho ou plano de atendimento. Quando se tratar de projeto ou eventos de duração certa, deve ser apresentado plano de trabalho; quando se referir à assistência social, médica ou educacional, deve ser apresentado plano de atendimento.

O modelo dos planos pode ser obtido nos órgãos repassadores.

9.3.4. Plano de Trabalho e Plano de Atendimento

A celebração do instrumento de transferência por órgãos ou entidades públicas depende da aprovação prévia do plano de trabalho, apresentado pelo beneficiário dos recursos, que deve conter, no mínimo, as seguintes informações:[67]

- razões que justifiquem a celebração do instrumento;
- descrição completa do objeto a ser executado;
- descrição das metas a serem atingidas, qualitativa e quantitativamente;
- etapas ou fases da execução;
- previsão do início e do fim da execução do objeto, bem assim da conclusão das etapas ou fases programadas;
- plano de aplicação dos recursos a serem desembolsados pelo concedente e a contrapartida financeira do proponente, se for o caso;
- cronograma de desembolso;
- comprovação de que os recursos próprios (contrapartida) estão assegurados, salvo se o custo total do empreendimento recair sobre a entidade ou o órgão descentralizador;
- declaração do beneficiário de que não está em situação de mora ou de inadimplência junto a qualquer órgão ou entidade da Administração Pública Federal Direta e Indireta;
- comprovação do exercício pleno da propriedade do imóvel, mediante certidão de registro no cartório de imóvel, quando a transferência tiver por objeto a execução de obras, ou benfeitorias no mesmo.

No caso de obras ou serviços, o plano de trabalho deverá conter o projeto básico, entendido como tal o conjunto de elementos necessários e suficientes para caracterizar, com o nível de precisão adequado, a obra ou o serviço objeto do instrumento de repasse, sua viabilidade técnica, o custo, fases ou etapas, e prazos de execução, devendo conter os elementos que dispõe o inciso IX do art. 6º da Lei nº 8.666/1993.[68]

Os planos de trabalho ou de atendimento não podem ser elaborados de forma genérica, devendo trazer, de forma clara e sucinta, todas as informações suficientes para a identificação do projeto, atividade ou evento de duração certa.[69]

---

[67] Lei nº 8.666/1993, art. 116, e IN STN nº 01/1997, art. 2º.

[68] IN STN nº 01/1997, art. 2º, §1º.

[69] Decisão TCU nº 706/1994-Plenário.

9.3.5. Instrumentos de Transferências

Tradicionalmente e via de regra, o termo de convênio tem sido o instrumento utilizado pela Administração Federal para transferir recursos financeiros com o objetivo de descentralizar a execução de projetos, atividades ou eventos em cooperação com Estados, Distrito Federal e Municípios, ou organização particular.

Outros mecanismos de transferência passaram a ser utilizados, como é o caso do contrato de repasse, transferência automática e transferência fundo a fundo. As duas últimas modalidades são efetivadas sem a formalização de convênio, ajuste, acordo ou contrato.

Iniciaremos o nosso estudo, apresentando os conceitos básicos acerca do convênio por ser o principal instrumento de viabilização de transferências voluntárias.

9.4. CONVÊNIO

Convênio é o instrumento que disciplina a transferência de recursos públicos e viabiliza a descentralização, visando à execução de programa, projeto ou evento com duração certa, consistindo no compromisso firmado por um órgão ou entidade da Administração Pública Federal, Estadual ou Municipal, de repassar determinado montante de recursos a uma instituição de qualquer esfera de governo ou a uma organização particular, que se compromete a realizar as ações constantes das cláusulas conveniadas de conformidade com o respectivo Plano de Trabalho e, posteriormente, prestar contas da aplicação de tais recursos.

O convênio não deve ser entendido como um contrato de prestação de serviços, e sim numa convergência de objetivos idealizados por dois ou mais entes ou órgãos distintos, que resolvem contribuir cada qual com as suas possibilidades, a fim de ser atingido o objetivo proposto.

9.4.1. Obrigatoriedade de Celebração

A obrigatoriedade de celebração de convênio não se aplica aos casos em que lei específica discipline a transferência de recursos para execução de programas em parceria do governo federal com governos estaduais e municipais (IN STN nº 01/1997, art. 1º, § 4º).

Nas hipóteses em que o valor da transferência for igual ou inferior ao previsto na alínea *a* do inciso II do art. 23 da Lei nº 8 666/1993, corrigido na forma do art. 120 do mesmo diploma legal, pode ser utilizado termo simplificado de convênio, com cláusulas simplificadas.

A fim de oficializar a celebração de convênios, a Controladoria Geral da União[70] recomenda, no âmbito federal, a formalização de processo instruído com os seguintes documentos:

1. documento de requerimento do interessado;
2. comprovante de capacidade técnica e jurídica do convenente;
3. proposta do convenente com o respectivo projeto;
4. declaração do convenente de que não se encontra em mora ou inadimplência com órgãos da União;
5. comprovação de propriedade do imóvel, quando se tratar de obras ou benfeitorias;
6. estatuto social quando o convenente for entidade privada;
7. comprovante de contrapartida, quando for o caso;
8. quando o convenente for Estado ou Município, documento comprovando o cumprimento das obrigações constitucionais e da LDO;
9. documentos de quitação com a Seguridade Social (INSS e FGTS) e com a Fazenda Pública (Federal, Estadual e Municipal) do convenente, e/ou extrato do Sistema de Cadastro Único de Fornecedores do Governo Federal – SICAF;
10. comprovante de adimplência do SIAFI e do CADIN;
11. indicação do crédito disponível para cobertura da despesa (pré-empenho);
12. extrato do pré-convênio;
13. parecer técnico da área finalística do órgão concedente;
14. minuta do convênio e dos planos de trabalho;
15. parecer da área jurídica do concedente;
16. indicação, na capa do processo, do número da Nota de Empenho e/ou da Nota de Movimentação de Crédito;
17. termo do convênio e/ou do contrato de repasse ou congêneres e correspondentes termos aditivos;
18. cópia da publicação do extrato no Diário Oficial da União – DOU;
19. quando ocorrer(em) a(s) liberação(ões), indicar, na capa do processo, o(s) número(s) da(s) Ordem(ns) Bancária(s);
20. cópia do documento de notificação ao Poder Legislativo do Estado ou do Município beneficiário, conforme o caso; e
21. verificar a numeração seqüencial das páginas do(s) processo(s) e, caso não exista, efetuá-la.

---

[70] *Manual de Procedimentos de Auditoria* – Secretaria de Controle Interno – CGU, 2000.

9.4.2. Destinação dos recursos

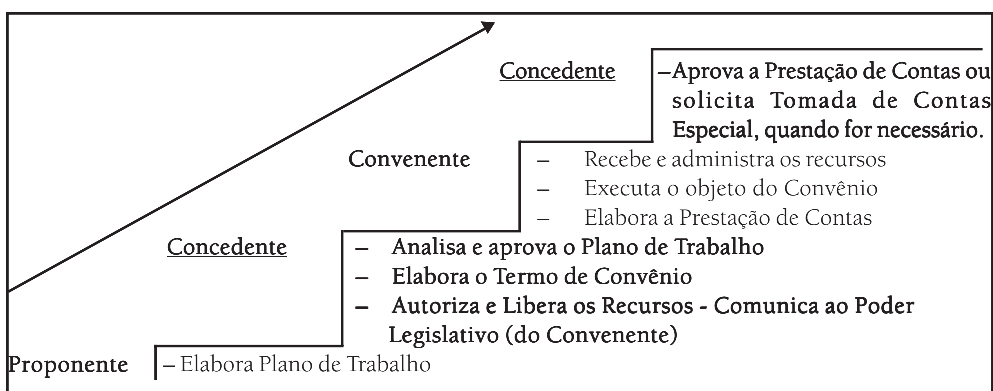
Os recursos oriundos de convênios são de origem vinculada e serão destinados à execução de Programas de Trabalho, Projeto/Atividade ou evento de interesse comum ao concedente e ao convenente, em regime de mútua cooperação.

9.4.3. Procedência dos recursos

São provenientes das dotações consignadas no Orçamento Geral da União, transferidas pelos Ministérios e seus respectivos órgãos subordinados e entidades vinculadas, Estados e Municípios, obedecendo à programação constante do Quadro de Detalhamento da Despesa de cada um deles.

9.4.4. Participantes do convênio

Participam do convênio em regime de mútua cooperação, a fim de atingir o planejamento proposto, o concedente e o convenente, realizando as tarefas apresentadas de forma objetiva no quadro a seguir.



9.4.5. Proponente

Instituição pública ou privada que se dirige ao titular do Ministério, órgão ou entidade responsável pelo programa, mediante a apresentação de um Plano de Trabalho, e propõe a celebração de convênio.

Após a análise da documentação que acompanha o Plano de Trabalho e a sua aprovação, quando for assinado o convênio, o proponente passa a figurar no respectivo termo na situação de convenente.

9.4.6. Concedente

É o órgão da Administração Pública Direta, autárquica, fundacional, empresa pública ou sociedade de economia mista da Administração Pública Federal, Estadual ou Municipal que aprova o programa de trabalho apresentado e concede os recursos. Possui a responsabilidade de controlar e fiscalizar a execução do convênio, bem como aprovar as prestações de contas que forem apresentadas pelo convenente.

No caso de inadimplência do convenente, a concedente deve adotar as providências necessárias à regularização da situação ou solicitar o levantamento de Tomada de Contas Especial (ver capítulo específico sobre o tema, consultar índice).

9.4.7. Convenente

É o órgão da Administração Pública Direta, autárquica, fundacional, empresa pública, sociedade de economia mista, de qualquer esfera de governo, ou organização particular, cabendo-lhe a responsabilidade de executar e prestar contas da utilização dos recursos recebidos.

Pode não ser o responsável direto pela execução do convênio. Neste caso, no próprio instrumento deverá ficar designada a instituição executora.

9.4.8. Executor

É o responsável direto pela execução do convênio, podendo ser ou não o convenente, devendo ser indicadas e definidas de forma específica, no instrumento de convênio, as suas obrigações.

9.4.9. Interveniente

Pessoa ou ente, embora não-obrigatório, que, em alguns casos, pode intervir no convênio ou instrumento similar para manifestar o seu consentimento na participação de outros órgãos no convênio ou para assumir obrigações em nome próprio, tais como: acompanhamento da execução, supervisão, fiscalização e gerenciamento.

9.4.10. Formalização do processo de prestação de contas

No âmbito do governo federal, a Controladoria Geral da União determina que os processos de prestação de contas de convênios sejam formalizados por meio dos seguintes documentos:

1. cópia dos planos de trabalho;
2. cópia do termo de convênio ou similar ou termo simplificado e/ou do contrato de repasse e dos correspondentes termos aditivos;

3. relatório de cumprimento do objeto;
4. relatório de execução físico-financeira;
5. demonstrativo da execução da receita/despesa;
6. relação de pagamentos efetuados, quando for o caso;
7. relação de bens adquiridos ou produzidos com recursos da União, quando for o caso;
8. extrato bancário, quando for o caso;
9. conciliação bancária, quando for o caso;
10. comprovante do recolhimento do saldo dos recursos do convênio e/ou do contrato de repasse, quando for o caso;
11. demonstrativo da aplicação financeira de recursos, quando for o caso;
12. cópia do despacho adjudicatório/homologação das licitações, quando for o caso;
13. justificativa para dispensa e/ou inexigibilidade de licitação, quando for o caso;
14. termo de aceitação definitiva da obra, quando for o caso;
15. parecer técnico da área finalística do órgão concedente;
16. parecer financeiro do órgão concedente;
17. pronunciamento do ordenador de despesa do órgão concedente;
18. indicação, na capa do processo, do número da nota de sistema de aprovação da prestação de contas pelo ordenador de despesa; e
19. verificar a numeração seqüencial das páginas do(s) processo(s) e, caso não exista, efetuá-la.

9.5. CONTRATO DE REPASSE

Instrumento utilizado na movimentação de recursos por meio de transferências voluntárias, o contrato de repasse é o instrumento utilizado para transferência de recursos financeiros da União para Estados, Distrito Federal ou Municípios, por intermédio de instituição ou agência financeira oficial federal, destinados à execução de programas governamentais. Essa nova modalidade de transferências encontra-se disciplinada pelo Decreto nº 1.819/1996.

O órgão federal competente para a execução de determinado programa ou projeto firma termo de cooperação com instituição ou agencia financeira oficial federal, que passa a atuar como mandatária da União, e que, por sua vez, celebra o contrato de repasse com o Estado, Distrito Federal ou Município.

9.5.1. Celebração

O contrato de repasse é firmado entre as instituições financeiras federais, na qualidade de mandatárias da União (Caixa Econômica Federal e Banco do Brasil), e o órgão ou entidade estadual ou municipal. Uma das atribuições dessas instituições financeiras é realizar o acompanhamento da aplicação dos recursos previamente à liberação das parcelas.

A fim de oficializar a celebração de contratos de repasse, a Controladoria Geral da União recomenda, no âmbito federal, a formalização de processo instruído com os seguintes documentos:

1. documento de requerimento do interessado;
2. comprovante de capacidade técnica e jurídica do interessado;
3. proposta do interessado com o respectivo projeto;
4. declaração do interessado de que não se encontra em mora ou inadimplência com órgãos da União;
5. comprovação de propriedade do imóvel, quando se tratar de obras ou benfeitorias;
6. estatuto social quando o interessado for entidade privada;
7. comprovante de contrapartida, quando for o caso;
8. quando o interessado for Estado ou Município, documento comprovando o cumprimento das obrigações constitucionais e da LDO;
9. documentos de quitação com a Seguridade Social (INSS e FGTS) e com a Fazenda Pública (Federal, Estadual e Municipal) do interessado, e/ou extrato do Sistema de Cadastro Único de Fornecedores do Governo Federal – SICAF;
10. comprovante de adimplência do SIAFI e do CADIN;
11. indicação do crédito disponível para cobertura da despesa (pré-empenho);
12. extrato do pré-convênio;
13. parecer técnico da área finalística do órgão concedente;
14. minuta do convênio e dos planos de trabalho;
15. parecer da Área Jurídica do concedente;
16. indicação, na capa do processo, do número da Nota de Empenho e/ou da Nota de Movimentação de Crédito;
17. termo do convênio e/ou do contrato de repasse ou congêneres e correspondentes termos aditivos;
18. cópia da publicação do extrato no Diário Oficial da União – DOU;
19. quando ocorrer(em) a(s) liberação(ões), indicar, na capa do processo, o(s) número(s) da(s) Ordem(ns) Bancária(s);

20. cópia do documento de notificação ao Poder Legislativo do Estado ou do Município beneficiário, conforme o caso; e
21. verificar a numeração seqüencial das páginas do(s) processo(s) e, caso não exista, efetuá-la.

9.5.2. Forma de utilização

Esse instrumento vem sendo utilizado pelo Governo Federal predominantemente para execução de programas sociais nas áreas de habitação, saneamento e infra-estrutura urbana, e de programas relacionados à agricultura.

Os principais órgãos e entidades responsáveis pelos programas executados com a participação de instituições financeiras oficiais são, atualmente: Secretaria Especial de Desenvolvimento Urbano – SEDU, da Presidência da República (Programas Habitar Brasil, Ação Social em Saneamento – PASS e Infra-estrutura – PRÓ-INFRA), Ministério do Desenvolvimento Agrário, Ministério da Agricultura e do Abastecimento, Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária – INCRA, Instituto Nacional de Desenvolvimento do Esporte – INDESP e o Fundo Nacional de Saúde – FNS.

Devem constar do contrato de repasse os direitos e obrigações das partes, à semelhança do que ocorre com o instrumento de convênio. As normas aplicáveis aos convênios, constantes da Instrução Normativa STN nº 01/1997, aplicam-se, no que couber, também aos contratos de repasse.

9.5.3. Formalização do processo de prestação de contas

No âmbito do Governo Federal, a Controladoria Geral da União determina que os processos de prestação de contas de contratos de repasses, sejam formalizados por meio dos seguintes documentos:

1. cópia dos planos de trabalho;
2. cópia do termo de convênio ou similar ou termo simplificado e/ou do contrato de repasse e dos correspondentes termos aditivos;
3. relatório de cumprimento do objeto
4. relatório de execução físico-financeira;
5. demonstrativo da execução da receita/despesa;
6. relação de pagamentos efetuados, quando for o caso;
7. relação de bens adquiridos ou produzidos com recursos da União, quando for o caso;
8. extrato bancário, quando for o caso;
9. conciliação bancária, quando for o caso;
10. comprovante do recolhimento do saldo dos recursos do convênio e/ou do contrato de repasse, quando for o caso;

11. demonstrativo da aplicação financeira de recursos, quando for o caso;
12. cópia do despacho adjudicatório/homologação das licitações, quando for o caso;
13. justificativa para dispensa e/ou inexigibilidade de licitação, quando for o caso;
14. termo de aceitação definitiva da obra, quando for o caso;
15. parecer técnico da área finalística do órgão concedente;
16. parecer financeiro do órgão concedente;
17. pronunciamento do ordenador de despesa do órgão concedente;
18. indicação, na capa do processo, do número da nota de sistema de aprovação da prestação de contas pelo ordenador de despesa; e
19. verificar a numeração seqüencial das páginas do(s) processo(s) e, caso não exista, efetuá-la.

9.6. PROCEDIMENTOS PARA APLICAÇÃO DOS RECURSOS

Após receber os recursos, o ente beneficiário deve observar, entre outros, os seguintes procedimentos, previstos na legislação pertinente:[71]

- manter os recursos em conta bancária individualizada, ou seja, específica, e realizar saques somente para o pagamento de despesas previstas no plano de trabalho, mediante cheque nominativo ao credor ou ordem bancária, ou para aplicação no mercado financeiro;
- aplicar os recursos em caderneta de poupança de instituição financeira oficial, se a previsão de aplicação na finalidade a que se destinam for em período igual ou superior a um mês; e em fundo de aplicação financeira de curto prazo, ou operação de mercado aberto lastreada em título da dívida pública federal, quando sua utilização estiver prevista para prazos menores;
- aplicar os rendimentos das aplicações financeiras exclusivamente no objeto da transferência, e não considerar tais recursos como contrapartida;
- adotar os procedimentos para licitações e contratos previstos na Lei de Licitações.

9.6.1. Cuidados na fase de execução

Durante a execução do objeto, ou seja, na fase em que são desenvolvidas as atividades previstas para a consecução do produto final previsto no instrumento de transferência, o gestor não pode (IN STN nº 01/1997):

[71] Lei nº 8.666/1993, art. 116, e IN STN nº 01/1997, arts. 20 e 27.

- realizar despesa a título de taxa de administração, de gerência ou similar (Decisão TCU nº 706/1994-Plenário-Ata 54);
- desviar da finalidade original, vez que é expressamente vedada a utilização de recursos transferidos em finalidade diversa da pactuada (Lei Complementar nº 101/2000, art. 25, § 2º);
- utilizar os recursos em desacordo com o plano de trabalho ou atendimento, sob pena de rescisão do instrumento e de instauração de tomada de contas especial;
- alterar metas constantes do plano de trabalho ou atendimento, sem a anuência do concedente;
- adotar práticas atentatórias aos princípios fundamentais da Administração Pública, nas contratações e demais atos praticados, sob pena de suspensão das parcelas;
- efetuar pagamento de gratificação, consultoria, assistência técnica ou qualquer espécie de remuneração adicional a servidor pertencente aos quadros de órgão ou de entidade da Administração Pública Federal, Estadual, Municipal ou do Distrito Federal, lotado ou em exercício em qualquer dos entes partícipes;
- realizar despesas com taxas bancárias, multas, juros ou correção monetária, inclusive referentes a pagamentos ou recolhimentos fora do prazo;
- incluir despesas realizadas antes ou depois do período de vigência do instrumento;
- incorrer em atraso não-justificado no cumprimento de etapas ou fases programadas;
- celebrar convênio ou contrato de repasse com mais de um órgão para o cumprimento do mesmo objeto, exceto quando se tratar de ações complementares, o que deve ser consignado no respectivo instrumento, delimitando-se as parcelas referentes de disponibilidade deste e as que devam ser executadas à conta do outro instrumento.

9.6.2. Prestação de Contas

Prestar contas é o ato praticado pelo gestor no momento em que reúne o conjunto de documentos comprobatórios das despesas efetuadas que formalizam o processo de prestação de contas.

Do exposto, podemos inferir que todo gestor público é obrigado a prestar contas dos recursos recebidos, sob pena de aplicação de sanções previstas em lei, além de comprometer o fluxo de recursos, mediante a suspensão de transferências. Dessa forma, ao término da vigência do instrumento que formalizou a transferência de

recursos, deve o responsável pela aplicação dos recursos repassados adotar as medidas cabíveis com vistas à apresentação das contas, e, fundamentalmente, observar o previsto na legislação em vigor,[72] conforme a seguir:

- restituir ao concedente os valores transferidos, atualizados monetariamente a partir da data do recebimento, acrescidos dos juros legais, na forma da legislação aplicável aos débitos para com a Fazenda Nacional, quando não for executado o objeto, quando não for apresentada devidamente a prestação de contas ou quando os recursos forem utilizados em finalidade diversa daquela prevista no instrumento;
- restituir eventual saldo de recursos, inclusive os rendimentos de aplicação financeira, ao concedente ou ao Tesouro Nacional, conforme o caso, quando da conclusão, denúncia, rescisão ou extinção do instrumento (Lei nº 8.666/1993, art. 116);
- recolher à conta do concedente o valor correspondente a rendimentos de aplicação no mercado financeiro, referente ao período compreendido entre a liberação do recurso e a sua utilização, quando não comprovado o seu emprego na consecução do objeto, ainda que não tenha realizado a aplicação.

O órgão concedente possui, a partir da data em que receber o processo de prestação de contas, sessenta dias para se pronunciar sobre a aprovação ou não da prestação de contas apresentada, sendo quarenta e cinco dias para o pronunciamento da unidade técnica responsável pelo programa e quinze dias para o pronunciamento do ordenador de despesa (IN STN nº 01/1997, art. 31).

A não-apresentação da prestação de contas no prazo regulamentar implica a instauração de tomada de contas especial, o que, além das sanções aplicadas ao gestor, resulta em impedimento do recebedor dos recursos de beneficiar-se de novas transferências.

No caso dos Municípios, compete ao prefeito sucessor apresentar as contas referentes aos recursos federais recebidos por seu antecessor, quando este não o tiver feito ou, na impossibilidade de fazê-lo, adotar as medidas legais, visando ao resguardo do patrimônio público, com a instauração da competente tomada de contas especial, sob pena de co-responsabilidade (Súmula TCU nº 230).

No caso de denúncia, conclusão, rescisão ou extinção do instrumento, os saldos devem ser devolvidos em, no máximo, trinta dias, sob pena de instauração de tomada de contas especial (Lei nº 8.666/1993, art. 116, § 6º).

---

[72] Instrução Normativa nº 01/1997, da Secretaria do Tesouro Nacional.

Os documentos referentes às despesas devem ser mantidos em arquivo em boa ordem, no próprio local em que forem contabilizados, à disposição dos órgãos de controle interno e externo, pelo prazo de cinco anos, contados da aprovação da prestação ou tomada de contas, do gestor do órgão ou entidade concedente, relativa ao exercício da concessão (IN STN nº 01/1997, art. 30, § 2º).

Em complemento, a Lei nº 8.443/1992 (Lei Orgânica do TCU), em seu art. 87, assegura o livre ingresso em órgãos e entidades sujeitos à jurisdição do TCU e acesso a todos os documentos e informações necessários à realização de seu trabalho.

9.6.3. Prestação de contas parcial

A prestação de contas parcial consiste na documentação a ser apresentada para comprovar a execução de uma parcela recebida (em caso de três ou mais parcelas) ou sobre a execução dos recursos recebidos ao longo do ano.

Quando a liberação dos recursos ocorrer em três ou mais parcelas, a prestação de contas parcial referente à primeira parcela é condição para a liberação da terceira; a prestação referente à segunda, para a liberação da quarta, e assim sucessivamente.

A prestação de contas parcial, referente às parcelas de recursos liberados, deve ser composta da documentação especificada para a prestação de contas final (ver formalização do processo de prestação de contas nos tópicos 9.4.10 e 9.5.3, desse capítulo), com exceção do plano de trabalho ou atendimento, da cópia do instrumento de transferência, e do comprovante de recolhimento do saldo de recursos.

No caso dos instrumentos de transferências referentes ao atendimento direto ao público nas áreas de assistência social, médica e educacional, além das peças citadas, deve ser apresentado, mensalmente, relatório de atendimento, que consiste em condição indispensável à liberação das parcelas.

9.6.4. Prestação de contas final

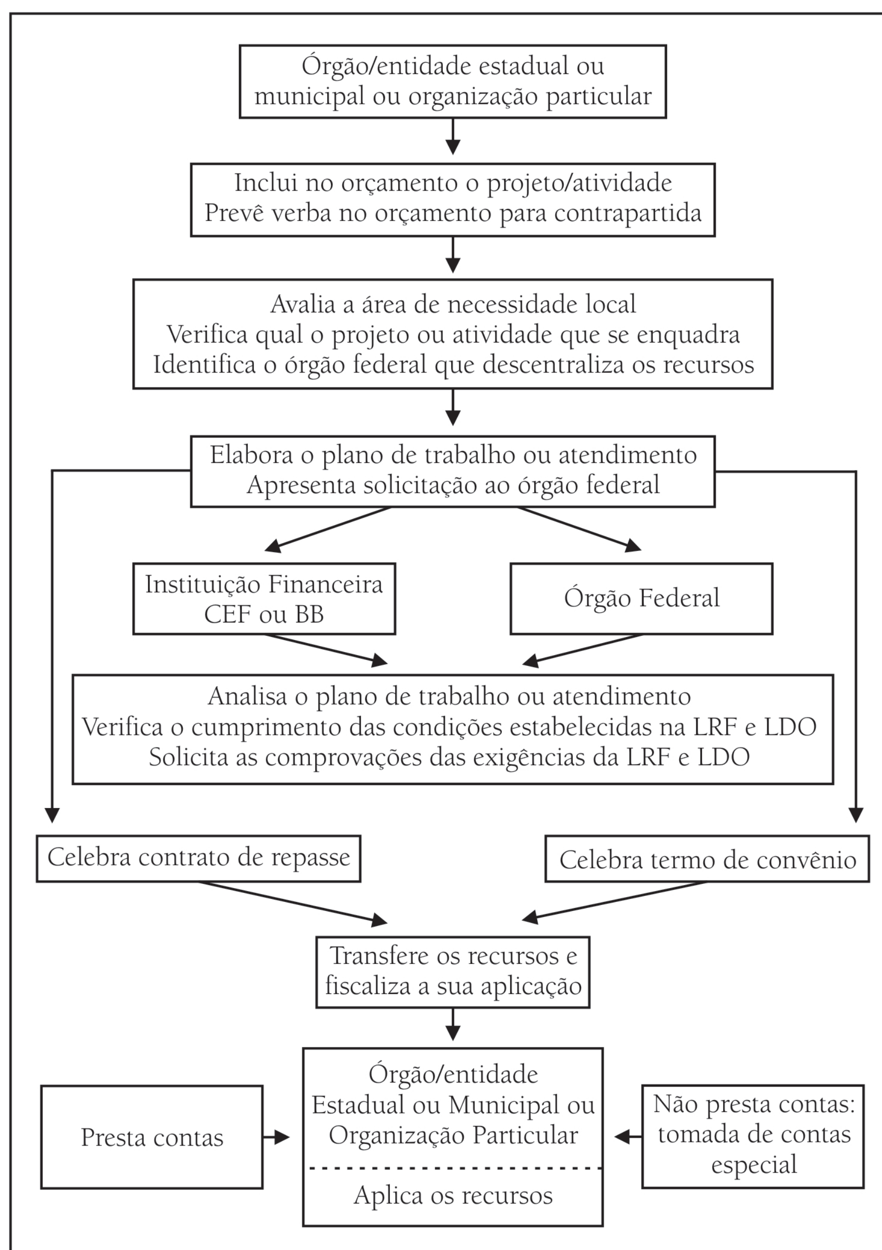
A prestação de contas final constitui-se da documentação comprobatória da despesa, devendo ser apresentada à instituição concedente ao final da vigência do instrumento.

O prazo final para a apresentação da prestação de contas à unidade concedente corresponde à data final da vigência do instrumento. Quando o instrumento possuir vigência que ultrapasse o final do exercício financeiro, as contas devem ser apresentadas até o dia 28 de fevereiro do ano subseqüente, referentes aos recursos recebidos no exercício anterior.

Caso o beneficiário não apresente as contas no prazo previsto, poderá ser concedido o prazo de trinta dias para apresentação ou recolhimento dos saldos, incluídos rendimentos da aplicação no mercado financeiro, à conta da entidade

repassadora. Esgotado esse prazo, caso não sejam cumpridas as exigências ou se existirem evidências de irregularidade de que resulte prejuízo ao Erário, o órgão de contabilidade analítica deverá instaurar a competente tomada de contas especial, observada a legislação vigente (ver capítulo específico, consultar índice).

FLUXO DE TRANSFERÊNCIAS VOLUNTÁRIAS



Fonte: *Transferências de recursos e a LRF*. TCU, 2000, p. 24.

9.7. TRANSFERÊNCIAS LEGAIS

São transferências regulamentadas em leis especificas que disciplinam os critérios de habilitação, forma de transferência, formas de aplicação dos recursos e prestação de contas.

Incluem-se entre as transferências legais as transferências automáticas (na área de educação) e as transferências fundo a fundo referentes ao repasse do SUS e na área de assistência social.

9.7.1. Transferências Automáticas

Corresponde aos recursos descentralizados pela União para Estados, Distrito Federal e Municípios, de forma automática, para conta corrente específica aberta em nome do beneficiário, sem a necessidade de convênio, ajuste, acordo ou contrato. Essa modalidade de transferência tem sido utilizada nos repasses de recursos destinados a programas na área de educação, em especial, o Programa Nacional de Alimentação Escolar e o Programa Dinheiro Direto na Escola.

9.7.2. Programa Nacional de Alimentação Escolar – PNAE

O Programa Nacional de Alimentação Escolar – PNAE consiste na transferência de recursos financeiros da União destinados exclusivamente à aquisição de gêneros alimentícios para atendimento aos alunos da Educação Pré-Escolar e do Ensino Fundamental, matriculados em escolas públicas dos Estados, Distrito Federal e Municípios, ou em estabelecimentos mantidos pela União.

9.7.2.1. Base de cálculo do repasse

O valor repassado é calculado com base no número de alunos matriculados no ensino pré-escolar e fundamental de cada um dos entes governamentais, a partir dos dados oficiais de matrículas obtidos no censo escolar, relativas ao ano anterior ao do atendimento, realizado pelo Ministério da Educação. Excepcionalmente, a critério do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE, poderão ser computados como parte da rede municipal os alunos matriculados em escolas qualificadas como entidades filantrópicas ou por elas mantidas.

9.7.2.2. Forma de Transferência e Saques

A transferência de recursos financeiros, objetivando a execução descentralizada do PNAE, é feita automaticamente pela Secretaria Executiva do FNDE, sem necessidade de convênio, ajuste, acordo ou contrato, diretamente para as entidades executoras

responsáveis pelo recebimento e execução dos recursos financeiros, em conta única e específica para o programa, aberta pelo FNDE, no Banco do Brasil ou na Caixa Econômica Federal.

Os saques somente são permitidos para pagamento de despesas decorrentes da aquisição de gêneros alimentícios, mediante cheque nominativo ao credor ou ordem bancária, ou para a aplicação obrigatória em caderneta de poupança se a previsão de uso dos recursos financeiros for igual ou superior a um mês. Quando a utilização estiver prevista para prazos menores, os recursos disponíveis devem ser aplicados em fundo de aplicação financeira de curto prazo, ou operação de mercado aberto lastreada em título de dívida pública federal, devendo os rendimentos ser também aplicados na aquisição de gêneros alimentícios. Ocorrendo irregularidade na aplicação, será suspensa a transferência de recursos financeiros até que seja regularizada.[73]

9.7.2.3. Suspensão dos repasses

O FNDE deixa de proceder ao repasse dos recursos do PNAE aos Estados, Distrito Federal e Municípios, na forma estabelecida pelo seu Conselho Deliberativo, comunicando o fato ao Poder Legislativo correspondente, quando esses entes: não tiveram constituído o respectivo Conselho de Alimentação Escolar – CAE; não utilizarem os recursos de acordo com as normas estabelecidas para execução do PNAE; não aplicarem testes de aceitabilidade e não realizarem controle de qualidade dos produtos adquiridos com os recursos do PNAE, ou o fizerem em desacordo com a regulamentação; não apresentarem a prestação de contas nos prazos e na forma estabelecidos.

9.7.2.4. Criação do Conselho de Alimentação Escolar

Cada Estado, Distrito Federal e Município deve ter um Conselho de Alimentação Escolar – CAE como órgão deliberativo, fiscalizador e de assessoramento, constituído por sete membros (com respectivos suplentes), para mandato de dois anos, não-remunerado (podendo ser reconduzidos uma única vez), com a seguinte composição: um representante do Poder Executivo, indicado pelo chefe desse Poder; um representante do Poder Legislativo, indicado pela respectiva Mesa Diretora; dois representantes dos professores, indicados pelo órgão de classe; dois representantes de pais de alunos, indicados pelos conselhos escolares, associações de pais e mestres ou entidades similares; e um representante de outro segmento da sociedade.

[73] Resolução FNDE nº 15/2000, art. 10.

No Município com mais de cem Escolas de Ensino Fundamental, bem como nos Estados e no Distrito Federal, a composição do CAE pode ser de até três vezes o número de membros mencionado anteriormente, obedecida a mesma proporcionalidade.

9.7.2.5. Fiscalização da aplicação dos recursos

Além da fiscalização exercida pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação, pelo Conselho de Alimentação Escolar, e pelo sistema de controle interno do Poder Executivo Federal, o Tribunal de Contas da União poderá realizar auditorias e inspeções para verificar a correta aplicação dos recursos.

9.7.2.6. Prestação de contas

Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios devem apresentar prestação de contas do total dos recursos recebidos à conta do PNAE, constituída do demonstrativo sintético anual da execução físico-financeira, acompanhado de cópia dos documentos que o CAE julgar necessários à comprovação da execução desses recursos.

A prestação de contas é feita ao respectivo CAE, que analisa e encaminha ao FNDE o demonstrativo sintético anual da execução físico-financeira dos recursos repassados, com parecer conclusivo acerca da aplicação dos recursos.

9.7.3. Programa Dinheiro Direto na Escola – PDDE

O Programa Dinheiro Direto na Escola – PDDE tem por objetivo prestar assistência financeira, em caráter suplementar, às escolas públicas do Ensino Fundamental das redes estaduais, municipais e do Distrito Federal e às escolas de Educação Especial qualificadas como entidades filantrópicas ou por elas mantidas, destinada à cobertura de despesas de custeio, manutenção e de pequenos investimentos, exceto gastos com pessoal, que concorram para a garantia do funcionamento dos estabelecimentos de ensino.

A assistência financeira, concedida a cada estabelecimento de ensino beneficiário, é definida anualmente tendo por base o número de alunos matriculados no ensino fundamental e especial, de acordo com dados extraídos do censo escolar realizado pelo Ministério da Educação no exercício anterior.

9.7.3.1. Beneficiados pelo Programa

De acordo com a legislação vigente, são beneficiadas pelo PDDE as escolas públicas estaduais, do Distrito Federal e municipais que apresentam matrícula superior a vinte alunos no Ensino Fundamental, inclusive Educação Especial.[74]

[74] Resolução FNDE nº 008/2000, art. 2º.

As escolas com matrícula superior a noventa e nove alunos devem dispor de unidades executoras próprias (Caixa Escolar, Associação dos Pais e Mestres, Conselho Escolar etc.), responsáveis pelo recebimento e execução dos recursos financeiros, transferidos pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE.

As escolas com mais de vinte e menos de cem alunos, que não possuam unidades executoras próprias, podem receber recursos por intermédio da Secretaria de Educação do Estado, do Distrito Federal ou da Prefeitura Municipal, de acordo com a sua vinculação, ou podem consorciar-se de modo a constituírem uma única unidade executora que as represente, desde que as unidades escolares abrangidas pelo consórcio pertençam à rede de ensino da mesma esfera de governo.

9.7.3.2. Forma de Repasse

Os recursos são repassados diretamente à unidade executora ou à entidade representativa da comunidade escolar, ou ao Estado, Distrito Federal ou Município mantenedor do estabelecimento de ensino.

9.7.3.3. Prestação de contas

As prestações de contas dos recursos recebidos à conta do PDDE devem ser feitas conforme a seguir:

- das unidades executoras das escolas públicas municipais, estaduais e do Distrito Federal, aos Municípios e às Secretarias de Educação a que estejam subordinadas, constituídas dos documentos e nos prazos estabelecidos pelo Conselho Deliberativo do FNDE;
- dos Municípios e Secretarias de Educação dos Estados e do Distrito Federal, ao FNDE até 28 de fevereiro do ano subseqüente ao do recebimento dos recursos.

As prestações de contas dos recursos transferidos para atendimento das escolas que não possuem unidades executoras próprias devem ser feitas ao FNDE pelos Municípios e pelas Secretarias de Educação dos Estados e do Distrito Federal, constituídas dos documentos e no prazo estabelecido pelo Conselho Deliberativo do FNDE.

9.8. FUNDOS ESPECIAIS

Atualmente, percebe-se maior ênfase na forma de repasses financeiros por meio da descentralização de recursos federais para Estados, Distrito Federal e Municípios,

denominada transferência fundo a fundo. Nessa modalidade de transferência, os recursos de um fundo da esfera federal são repassados para outro fundo da esfera estadual, do Distrito Federal ou municipal, como ocorre nas áreas de saúde e assistência social.

É importante ressaltarmos que os Fundos Especiais estão disciplinados na Lei nº 4.320/64, constituindo-se no produto de receitas especificadas que, por lei, vinculam-se à realização de determinados objetivos ou serviços, facultada a adoção de normas peculiares de aplicação.

Não podemos confundir a aplicação de recursos por meio de fundos especiais com fundações públicas, uma vez que são institutos distintos, pois o primeiro consiste em fundo contábil com aplicação de recursos em finalidades específicas, o segundo consiste em patrimônio dotado de personalidade jurídica própria com a finalidade específica de desenvolvimento de projetos na área social.

São exemplos de fundos especiais, dentre outros, atualmente em vigor no Brasil, os seguintes:

- Fundo Municipal de Saúde – Recursos do SUS;
- Fundo Municipal de Assistência Social – FMAS;
- Fundo de Desenvolvimento da educação Fundamental – FUNDEF.

Acerca do tema, a Lei nº 4.320/64 assim dispõe, nos arts. 71 ao 74:

Art. 71. Constitui fundo especial o produto de receitas especificadas que por lei se vinculam à realização de determinados objetivos ou serviços, facultada a adoção de normas peculiares de aplicação.
Art. 72. A aplicação das receitas orçamentárias vinculadas a turnos especiais far-se-á através de dotação consignada na Lei de Orçamento ou em créditos adicionais.
Art. 73. Salvo determinação em contrário da lei que o instituiu, o saldo positivo do fundo especial apurado em balanço será transferido para o exercício seguinte, a crédito do mesmo fundo.
Art. 74. A lei que instituir fundo especial poderá determinar normas peculiares de controle, prestação e tomada de contas, sem de qualquer modo, elidir a competência específica do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.

Dessa forma, podemos inferir que são características próprias dos fundos especiais, segundo o estabelecido na legislação pertinente, as seguintes.

- **Receitas especificadas**

O fundo especial deve ser constituído de receitas específicas e especificadas, instituídas por lei, ou outra receita qualquer, própria ou transferida, devendo-se observar, quanto a estas, as normas de aplicação estabelecidas pela entidade beneficente. "É vedada a vinculação da receita de impostos a fundos especiais" (CF/88, art. 167, IV).

- **Vinculação à realização de determinados objetivos ou serviços**

No momento da instituição, o fundo especial deverá vincular-se à realização de programas de interesse da Administração, cujo controle deve ser realizado por meio dos planos de aplicação e contabilidade próprios. A lei que instituir o fundo especial deverá dispor sobre as obrigações que serão pagas com o produto composto pelas receitas especificadas.

- **Normas peculiares de aplicações**

A lei que instituir o fundo especial deverá dispor ou estabelecer normas de controle referentes à destinação e a aplicação dos recursos financeiros. Ressalta-se, no entanto, que as disponibilidades de caixa deverão ser escrituradas à parte, com clareza, em contas específicas no Ativo Financeiro, que indiquem a especificação do fundo especial, a sua destinação com a sua respectiva contrapartida em obrigações a pagar escrituradas no Passivo Financeiro.

- **Vinculação a determinado órgão da Administração**

Para receber e aplicar os recursos repassados, o fundo especial deverá estar vinculado a um órgão da Administração, geralmente a pasta responsável pela gestão dos programas de governo referentes ao fundo especial, por exemplo: Fundo Municipal de Saúde – SUS, vinculado à Secretaria de Saúde.

- **Descentralização interna do processo decisório**

A gestão dos recursos financeiros destinados ao fundo especial deve ser realizada por um gestor próprio designado para tal fim, devendo possuir ordenador de despesas, plano de aplicação, orçamento, contabilidade e prestação de contas específica próprio.

Diante do exposto, podemos concluir que o fundo especial não possui um patrimônio, uma vez que consiste no próprio patrimônio, entidade jurídica, órgão ou unidade orçamentária, ou, ainda, uma conta mantida na contabilidade, mas apenas um tipo de gestão de recursos ou conjunto de recursos financeiros destinados aos pagamentos de obrigações por assumir encargos de várias naturezas, e, ainda, por

aquisições de bens e serviços a serem aplicados em projetos ou atividades vinculadas a um programa de trabalho para cumprimento de objetivos específicos em uma área de responsabilidade determinada.

9.9. TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS

As transferências constitucionais consistem em parcelas de recursos arrecadados pelo Governo Federal transferidas a Estados, Distrito Federal e Municípios, entre as quais destacam-se as seguintes:

- Fundo de Participação dos Estados (FPE);
- Fundo de Participação dos Municípios (FPM);
- Fundo Constitucional do Centro-Oeste (FCO);
- Fundo Constitucional do Norte (FNO);
- Fundo Constitucional do Nordeste (FNE);
- Fundo Constitucional de Compensação pela Exportação de Produtos Industrializados (FPEX).

Considerando a relevância do tema, abordaremos apenas os aspectos acerca das transferências constitucionais relacionadas aos Fundos de Participação dos Estados e dos Municípios, previstos no art. 159 da Constituição Federal. Os recursos desses fundos provêm da arrecadação das receitas do imposto de renda (IR) e do imposto sobre produtos industrializados (IPI), totalizando 47%, distribuídos nos seguintes percentuais:

- 21,5 % do IR e IPI para o FPE; e
- 22,5 % do IR e IPI para o FPM.

O cálculo das quotas referentes aos Fundos de Participação é realizado pelo Tribunal de Contas da União, com base no número de habitantes dos Estados, Distrito Federal e Municípios, e nos dados de renda *per capita*, observando-se os critérios fixados pela legislação vigente.

9.9.1. Fundo de Participação dos Estados – FPE

O FPE constitui importante instrumento de redistribuição da renda nacional, ao transferir parcela dos recursos arrecadados em áreas mais desenvolvidas para áreas menos desenvolvidas do País.

A distribuição do valor total do FPE é feita na proporção de 85% dos recursos para os Estados das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, e 15% para os Estados das Regiões Sul e Sudeste.

Com base na tabela de coeficientes constante do anexo à Lei Complementar nº 62/1989, os percentuais que cabem às diferentes regiões são os seguintes:

Distribuição Percentual do FPE

NORTE	NORDESTE	CENTRO-OESTE	SUL	SUDESTE
25,37%	52,46%	7,17%	6,52%	8,48%

Da receita bruta arrecadada com pagamentos do IR e do IPI, inclusive multas e juros, são deduzidos os incentivos fiscais (FINOR, FINAM, FUNRES, PIN e PROTERRA) e as restituições líquidas. Do valor resultante (receita líquida), 21,5% constituem o montante do FPE e, de acordo com a Emenda Constitucional nº 14/1996, 15% das quotas financeiras distribuídas a cada Estado participante do FPE constituem recursos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério – FUNDEF.

A parcela de FPE que cabe a cada Estado é obtida pela multiplicação do total a ser distribuído pelo coeficiente individual do Estado (anexo a Lei Complementar nº 62/1989). Compete à Secretaria do Tesouro Nacional informar ao Banco do Brasil o valor total do FPE, para que efetue o cálculo do valor a ser distribuído por Estado.

9.9.2. Fundo de Participação dos Municípios – FPM

O valor total do FPM, correspondente a 22,5% da arrecadação da receita líquida do IR e do IPI, é distribuído entre os Municípios, aplicando-se os coeficientes individuais estabelecidos pelo Tribunal de Contas da União – TCU. Os percentuais do FPM destinados aos Municípios de cada Estado foram fixados com base na Lei Complementar nº 62/1989.

A distribuição do FPM aos Municípios é feita da seguinte forma:

- 10 % para as capitais;
- 86,4 % para os demais Municípios do interior;
- 3,6% para os Municípios do interior que fazem parte da reserva, com mais de 142.633 habitantes (excluídas as capitais).

A apuração do montante correspondente ao FPM é obtido pelo mesmo procedimento adotado no caso do FPE, diferindo apenas quanto ao percentual, ou seja, da receita líquida, 22,5% constituem o montante do FPM sobre o qual também são deduzidos os 15% do FUNDEF, quando da distribuição da quota financeira que cabe a cada Município.

9.9.2.1. Municípios do Interior

Do total dos recursos do FPM, 90% destinam-se aos Municípios do interior e são distribuídos com base nos coeficientes de participação divulgados anualmente pelo TCU, os quais são obtidos a partir dos dados populacionais levantados anualmente pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE e as faixas de número de habitantes estipuladas pelo Decreto-lei nº 1.881/1981, de acordo com tabela a seguir:

FAIXA DE HABITANTES	COEFICIENTE
Até 10.188	0,6
De 10.189 a 13.584	0,8
De 13.585 a 16.980	1,0
De 16.981 a 23.772	1,2
De 23.773 a 30.564	1,4
De 30.565 a 37.356	1,6
De 37.357 a 44.148	1,8
De 44.149 a 50.940	2,0
De 50.941 a 61.128	2,2
De 61.129 a 71.316	2,4
De 71.317 a 81.504	2,6
De 81.505 a 91.692	2,8
De 91.693 a 101.880	3,0
De 101.881 a 115.464	3,2
De 115.465 a 129.048	3,4
De 129.049 a 142.632	3,6
De 142.633 a 156.216	3,8
Acima de 156.216	4,0

Fonte: *Homepage* TCU: www.tcu.gov.br

Os Municípios participantes da reserva (Municípios com população superior a 142.633 habitantes) também participam da distribuição do interior.

9.9.2.2. Municípios Capitais

Do valor total do FPM, 10% são destinados aos Municípios Capitais e distribuídos proporcionalmente a um coeficiente que é atribuídos a cada capital, de acordo com sua população e com o inverso da renda *per capita* do Estado a que pertence.

O art. 4º da Lei Complementar nº 91/1997 ratificou os critérios definidos no Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966) e assegurou aos Municípios capitais, a partir do exercício de 1998, no mínimo, o mesmo coeficiente atribuído no exercício de 1997, sendo os ganhos adicionais, em relação aos coeficientes legalmente indicados, sujeitos a redutor financeiro.

9.9.2.3. Municípios da Reserva

A reserva foi instituída pelo art. 2º do Decreto-lei nº 1 881/1981 e corresponde a 4% do valor do FPM destinado aos Municípios do interior. Os recursos da reserva são destinados aos Municípios com população superior a 142.633 habitantes, ou seja, aos Municípios alocados nos coeficientes 3,8 e 4,0 da tabela constante do referido Decreto-lei.

A distribuição dos recursos da reserva baseia-se em coeficientes calculados a partir da população de cada Município participante e da renda *per capita* do respectivo Estado, as quais são informadas pelo IBGE (Lei nº 5.172/1966 – Código Tributário Nacional e Decreto-lei nº 1.881/1981).

A partir do exercício de 1998, a cada participante foi garantido, no mínimo, o mesmo coeficiente atribuído no exercício de 1997. No entanto, os ganhos adicionais, em relação aos coeficientes legalmente indicados, estão sujeitos a redutor financeiro (Lei Complementar nº 91/1997, art. 3º, § 2º).

9.9.2.4. Redutor financeiro

De acordo com o § 2º do art. 1º da Lei Complementar nº 91/1997, ficam mantidos, a partir de 1998, os coeficientes do FPM atribuídos em 1997 aos Municípios que apresentaram redução de seus coeficientes, inclusive os da reserva e capitais, aplicando-se, no entanto, um redutor financeiro gradativo sobre o ganho adicional a contar de 1º de janeiro de 1999, conforme segue:

- 20% no exercício de 1999;
- 40% no exercício de 2000;
- 60% no exercício de 2001;
- 80% no exercício de 2002.

É importante ressaltar que, desde o exercício de 2003, com o fim do redutor financeiro, os coeficientes individuais de participação no FPM foram fixados, exclusivamente, de acordo com a faixa de habitantes estabelecida pelo Decreto-lei nº 1.881/1981.

9.9.2.5. Criação de novos Municípios

Anteriormente à Lei Complementar nº 62/1989, quando havia desmembramento de Municípios, o coeficiente do Município matriz era dividido com a nova unidade de forma proporcional à população cedida. Com a edição da Lei Complementar nº 62/1989, os coeficientes de novos Municípios são fixados conforme a respectiva faixa de habitantes, adotando-se o mesmo critério de todos os demais Municípios.

Os efeitos financeiros decorrentes da atribuição de coeficientes de participação no FPM a novos Municípios somente repercutem nas unidades municipais do respectivo Estado e a partir da instalação dos novos entes municipais, ou seja, a partir da posse dos prefeitos eleitos.

A fim de assegurar recursos do FPM aos novos Municípios, são reduzidas, proporcionalmente, as parcelas devidas aos demais Municípios do Estado a que pertencem, não afetando, assim, Municípios de outros Estados.

Assim, quando são criados novos Municípios, a quota individual do FPM dos demais Municípios existentes no Estado diminui, uma vez que os novos Municípios recebem também coeficientes individuais de participação, que são somados aos coeficientes já existentes para a distribuição do FPM, destinado aos Municípios do Estado. Conseqüentemente, como a participação estadual na quota global do FPM permanece a mesma e o número de participantes aumenta, a quota individual de todos diminui.

9.9.2.6. Revisão de dados populacionais

De acordo com os dados vistos anteriormente, o Tribunal de Contas da União efetua o cálculo do coeficiente no FPM de cada Município, obedecendo a critérios previamente estabelecidos na legislação pertinente e com base nos dados populacionais fornecidos pelo IBGE.

Compete ao IBGE publicar no Diário Oficial da União, até o dia 31 de agosto de cada ano, a relação das populações por Estados e Municípios, que será utilizada pelo TCU para cálculo das quotas referentes aos fundos de participação.

Cumpre, também, ao IBGE informar a renda *per capita* apurada para efeito de cálculo dos coeficientes dos Municípios Capitais e daqueles que integram a reserva.

Caso haja, as reclamações quanto aos dados populacionais divulgados devem ser submetidas ao próprio IBGE, no prazo de vinte dias, a contar da mencionada publicação (Lei nº 8.443/1992, art. 102).

Solucionadas eventuais divergências nos dados, o IBGE encaminha ao TCU, até o dia 31 de outubro de cada ano, a relação das populações por Estados e Municípios, indicando, quando for o caso, os Municípios a serem instalados no ano seguinte e os respectivos Municípios de origem, as populações cedidas e as remanescentes, e as alterações de nomes ocorridas no período, que são adotadas como base de cálculo para estabelecer os coeficientes de cada unidade participante dos fundos de participação, os quais terão vigência no ano seguinte.

Dessa forma, para que ocorra a revisão do número de habitantes, com conseqüente alteração do coeficiente de participação no FPE ou FPM, estabelecido por Decisão

Normativa do TCU, torna-se indispensável que o IBGE informe ao Tribunal dados que atualizem o resultado do último censo demográfico.

9.9.2.7. Alteração do coeficiente municipal

A revisão dos coeficientes dos Fundos de Participação é feita anualmente, a partir da divulgação dos dados populacionais atualizados pelo IBGE, nos termos da Lei Complementar nº 59/1988.

O Município pode mudar de coeficiente, desde que o levantamento anual realizado pelo IBGE indique alteração no número de seus habitantes. Havendo alteração populacional, o TCU é informado e procede ao cálculo dos novos coeficientes, os quais produzirão efeitos financeiros a partir do ano seguinte.

No caso de criação e instalação de novos Municípios, o TCU, consubstanciado nos dados populacionais divulgados pelo IBGE, faz a revisão dos coeficientes individuais de participação dos Municípios do Estado a que pertence, de modo a assegurar recursos do FPM ao Município recém-criado (Lei Complementar nº 62/1989, art. 5º).

Caso ocorra alteração de coeficientes em muitos Municípios do mesmo Estado, os efeitos sobre a quota individual de cada um dependem da relação entre a mudança do seu próprio coeficiente e a dos demais. Assim, no caso de criação de novos Municípios, pode haver diminuição no valor das quotas individuais, mesmo que um Município tenha elevado seu coeficiente, dependendo da quantidade dos Municípios recém-criados.

9.2.2.8. Arrecadação e repasse

Os recursos que constituem os fundos de participação são recolhidos na rede bancária por meio de Documento de Arrecadação da Receita Federal – DARF e centralizados no Banco Central. Os comprovantes de arrecadação são encaminhados ao SERPRO, órgão encarregado de efetuar a classificação da receita e remeter as informações produzidas à Secretaria do Tesouro Nacional – STN, onde ocorre a contabilização dos valores arrecadados.

Efetuadas as deduções legais (restituições e incentivos fiscais – FINOR, FINAM, FUNRES, PIN e PROTERRA) e aplicados sobre a receita líquida os percentuais do FPE e do FPM, a quantia resultante é comunicada ao Banco do Brasil, para distribuição aos Estados e Municípios, de acordo com coeficientes fixados pelo Tribunal de Contas da União.

A União repassa os recursos do Fundo de Participação por meio de créditos em contas individualizadas dos Estados, Distrito Federal e Municípios, nos prazos a seguir indicados:

PERÍODO DE ARRECADAÇÃO (IR e IPI)	DATA DO REPASSE A ESTADOS, DISTRITO FEDERAL e MUNICÍPIOS
01 a 10 do mês	dia 20 do mês
11 a 20 do mês	dia 30 do mês
21 ao último dia do mês	dia 10 do mês seguinte

Fonte: Lei Complementar nº 62/1989, art. 40.

9.9.2.9. Competência do Tribunal de Contas da União

Compete ao TCU[75] efetuar o cálculo das quotas referentes ao FPE e ao FPM, fixar os coeficientes de participação de cada Estado, Distrito Federal e Município, fiscalizar a entrega dos recursos que devam ser efetivamente creditados aos beneficiários e, também, acompanhar, junto aos órgãos competentes da União, a classificação das receitas que lhes dão origem.

O acompanhamento dos valores arrecadados, das deduções legais e dos créditos efetuados a cada participante é realizado mensalmente, a partir de informações publicadas no Diário Oficial da União, mediante acompanhamento dos sistemas informatizados utilizados no âmbito da Administração Pública Federal, por meio de análise dos demonstrativos elaborados pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN[76] e pelo Banco do Brasil, disponibilizados ao Tribunal e, ainda, por meio de outros documentos requisitados aos órgãos federais.

A fiscalização da entrega desses recursos é realizada por meio de realização de inspeções, levantamentos e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária e patrimonial.

Os Municípios podem encaminhar ao Tribunal de Contas da União reclamações quando os recursos recebidos não corresponderem aos seus respectivos coeficientes e/ou quando houver atraso no repasse dos valores devidos, excetuando-se os casos de bloqueio das quotas dos fundos de participação.

[75] Consultar *home page* Contas Públicas. www.tcu.gov.br

[76] Consulta sobre informações acerca das transferências constitucionais FPE/FPM: www.fazenda.gov.br

Os coeficientes individuais de participação dos Estados e Distrito Federal, no FPE, e dos Municípios, no FPM, serão publicados pelo Tribunal de Contas da União no Diário Oficial da União até o último dia útil de cada exercício, e comunicados ao Banco do Brasil e à Secretaria do Tesouro Nacional, os quais irão prevalecer para todo o exercício subseqüente.

9.9.2.10. Bloqueio de Recursos do Fundo de Participação

As parcelas dos fundos de participação podem ser bloqueadas ante a inadimplência dos Estados, Distrito Federal ou Municípios junto ao governo federal e suas autarquias. O bloqueio está respaldado no parágrafo único do art. 160 da Constituição Federal, conforme a redação dada pela Emenda Constitucional nº 3/1993, que faculta à União e suas autarquias condicionar o pagamento de seus créditos à entrega de recursos a que têm direito Estados, Distrito Federal e Municípios.

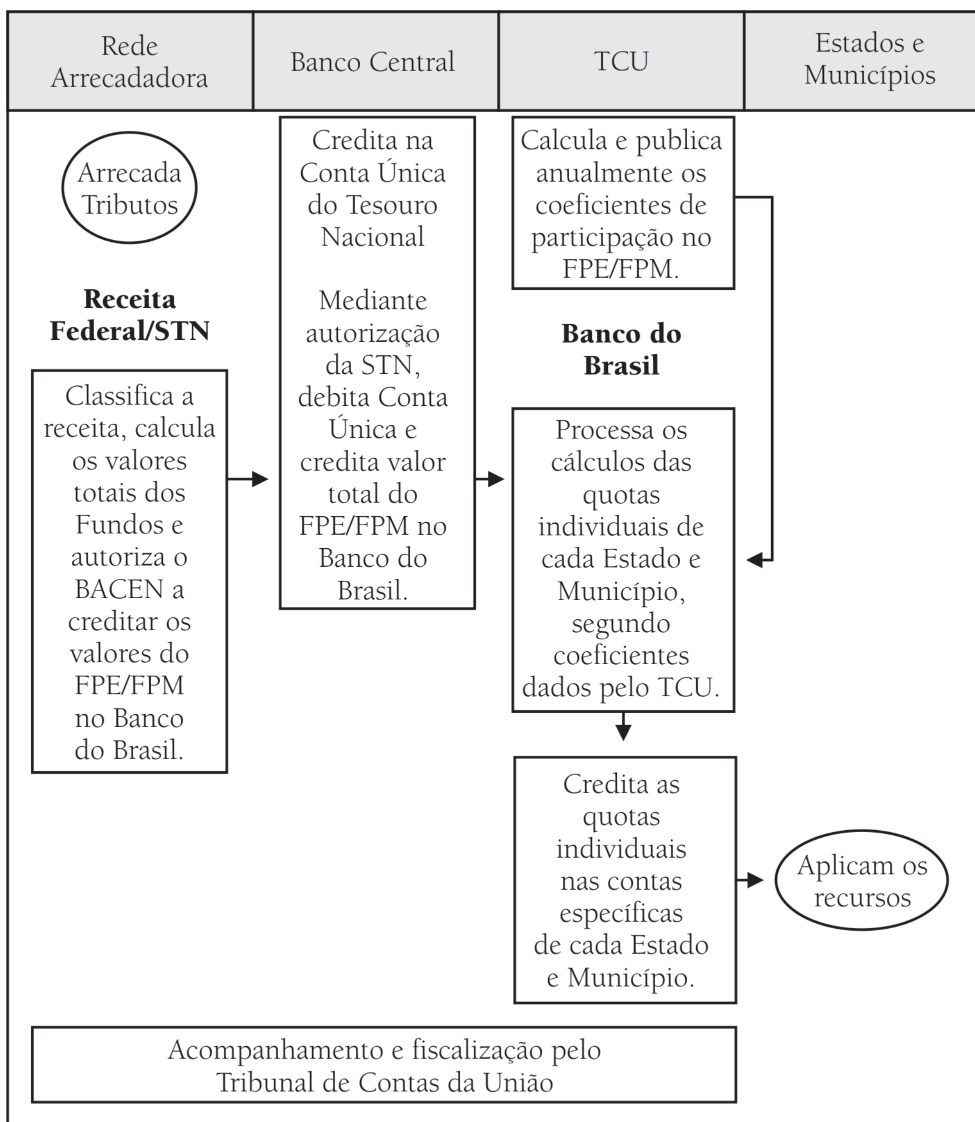
Tanto o bloqueio quanto o desbloqueio ocorrem com a regularização da inadimplência, e são da competência dos órgãos federais, dentre os quais se destacam:

- Órgãos regionais da Secretaria da Receita Federal, quanto aos débitos relativos ao PASEP;
- Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, quando se tratar de débitos inscritos na dívida ativa da União;
- Instituto Nacional do Seguro Social, com relação aos débitos previdenciários;
- Tribunais de Contas, quando forem verificadas irregularidades ou nos casos de descumprimento de suas determinações.

A fim de obter a liberação dos recursos retidos, Estados, Distrito Federal e Municípios devem procurar o órgão responsável pela retenção e efetuar a regularização da eventual situação de mora ou inadimplência com o Governo Federal.

Com o intuito de facilitar o estudo do fluxo de repasses do FPE e do FPM, será apresentado, em forma gráfica, o fluxograma simplificado de repasse dos recursos, de acordo com o modelo apresentado pelo Tribunal de Contas da União, conforme a seguir.

FLUXO SIMPLIFICADO DOS RECURSOS DO FPE/FPM



Fonte: *Transferências de recursos e a LRF*. TCU 2000, p. 60.

Capítulo 10

Recursos do SUS, FNAS, FUNDEF e Royalties do Petróleo

10.1. SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE – SUS

O Sistema Único de Saúde – SUS, instituído pela Constituição Federal de 1988 e regulamentado pelas Leis nº 8.080/1990 e nº 8.142/1990 (Leis Orgânicas da Saúde), compreende todas as ações e serviços de saúde estatais das esferas Federal, do Distrito Federal, Estadual e Municipal, bem como os serviços privados de saúde contratados ou conveniados.

10.1.1. Objetivo

O SUS tem por objetivo proporcionar acesso universal, igualitário e integral à saúde para a população brasileira. Como meio de atingir esse propósito, o SUS rege-se pelos princípios da participação da comunidade, da existência de rede de serviços hierarquizada e regionalizada e da descentralização.

10.1.2. Definição de Competências

A definição das competências das três esferas de governo no SUS está definida na Constituição, nas Leis Orgânicas da Saúde e nas Normas Operacionais Básicas – NOBs, editadas pelo Ministério da Saúde.

Nosso enfoque serão, essencialmente, as competências relacionadas à fiscalização financeira a cargo dos diversos agentes do sistema.

- COMPETE À UNIÃO

Cabe à União a normalização, coordenação e avaliação do sistema em caráter nacional, como também a cooperação técnica e financeira aos Estados, Municípios e ao Distrito Federal. À União compete, ainda, normatizar as relações existentes no

SUS e estabelecer o Sistema Nacional de Auditoria – SNA, regulamentado pelo Decreto nº 1.651/1995. A União também participa, em conjunto com Estados, Distrito Federal e Municípios, de uma série de outras atividades relacionadas à normalização, controle e execução das ações e serviços de saúde.[77]

O Ministério da Saúde – MS orienta o processo de implementação do SUS, em particular a descentralização, por intermédio da edição de portarias normativas, nos termos do art. 5º da Lei nº 8.142/1990. Entre essas, as mais importantes são as que aprovam as Normas Operacionais Básicas – NOBs. Pela complexidade e pelo dinamismo da área de saúde, é importante que os Estados, Distrito Federal e Municípios acompanhem a edição das normas[78] pelo Ministério.

- **COMPETE AOS ESTADOS E AO DISTRITO FEDERAL**

Cabe aos Estados e ao Distrito Federal a coordenação, o acompanhamento e a avaliação do sistema em seu território, o apoio técnico e financeiro aos Municípios e a execução de ações de saúde em caráter supletivo àqueles. Além disso, os Estados participam da execução, em caráter suplementar, de uma série de atividades precípuas da União e dos Municípios.[79]

- **COMPETE AOS MUNICÍPIOS**

Compete aos Municípios suplementar a legislação federal e a estadual no que couber e prestar, com a cooperação técnica e financeira da União e dos Estados, serviços de atendimento à saúde da população. Além de prestar os serviços e executar as políticas de saúde, os Municípios devem planejar, organizar, controlar e avaliar o sistema de saúde em seu território e participar do planejamento regional, em articulação com a direção estadual do SUS.[80]

Existem diversas instâncias consultivas e deliberativas colegiadas no SUS, nas quais gestores, especialistas e representantes dos usuários participam do planejamento e da tomada de decisão. Entre elas destacam-se o Conselho Nacional de Saúde – CNS e os Conselhos Estaduais e Municipais de Saúde.[81]

---

[77] Lei nº 8.080/1990, art. 16.

[78] Esse acompanhamento pode ser feito por intermédio do Diário Oficial da União ou pela página do MS na internet (www.saude.gov.br).

[79] Lei nº 8. 080/1990, art. 17.

[80] Constituição Federal – CF, art. 30, incisos II e VII, e Lei nº 8.080/1990, art 18.

[81] Lei nº 8.080/1990, arts. 36 e 37, e Lei nº 8.142/1990, art. 1º.

10.1.3. Financiamento do SUS

O Sistema Único de Saúde é financiado com recursos do orçamento da seguridade social, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, além de outras fontes.[82]

A descentralização de recursos no âmbito da área de saúde é concretizada principalmente mediante convênios, contratos de repasse e repasse fundo a fundo para financiamento das ações e serviços de saúde. Este capítulo do texto trata da aplicação e da prestação de contas desses últimos. Os convênios e os contratos de repasse já foram abordados em capítulo anterior.

As NOBs instituem mecanismos de repasse financeiro com o objetivo de dar suporte à descentralização de ações de saúde, estabelecem pré-requisitos para que Estados, Distrito Federal e Municípios recebam os recursos e classificam esses entes conforme seu nível de capacidade de gestão do sistema de saúde local ou regional.

São repassados recursos especialmente voltados para o financiamento do atendimento hospitalar, do atendimento ambulatorial e da atenção básica à saúde. Esta última é subdivida em seis ações específicas, a saber:

- Programa de Saúde da Família – PSF;
- Programa de Agentes Comunitários de Saúde – PACS;
- Farmácia Básica – PAFB;
- Epidemiologia e Controle de Doenças – PECD;
- Incentivo às Ações de Combate às Carências Nutricionais – ICCN; e
- Incentivo às Ações Básicas de Vigilância Sanitária.

Cada uma dessas ações obedece a uma série de regulamentos relacionados à sua aplicação, ao controle e à prestação de contas.

10.1.4. Habilitação no Sistema

Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios devem se habilitar, conforme uma das condições de gestão previstas na NOB nº 01/96, para receber os recursos repassados de forma regular e automática pelo Fundo Nacional de Saúde – FNS.

Nos Estados, as condições de gestão estabelecidas pela NOB são as seguintes:

- Avançada do Sistema Estadual; e a
- Plena do Sistema Estadual.

---

[82] Constituição Federal, arts. 195 e 198, e Lei nº 8.080/1990, arts. 31 e 32.

Nos Municípios, as condições de gestão são as seguintes:

- Plena da Atenção Básica; e a
- Plena do Sistema Municipal.

Cada tipo de gestão exige que os gestores do SUS local (os Secretários de Saúde Estaduais, do Distrito Federal e Municipais) assumam certas responsabilidades e cumpram requisitos especificados na NOB. Por outro lado, lhes são outorgadas prerrogativas que favorecem seu desempenho.

Basicamente, para se habilitarem, os Estados, Distrito Federal e Municípios devem apresentar plano de saúde, comprovar o funcionamento do fundo de saúde e demonstrar capacidade técnica, administrativa e material para o exercício de suas responsabilidades e prerrogativas.

Os Municípios devem comprovar que atendem aos mencionados requisitos à Comissão Intergestores Bipartite – CIB, que adota decisão posteriormente submetida à homologação do Ministério da Saúde.

Os Estados e o Distrito Federal devem comprovar o atendimento dos requisitos à Comissão Intergestores Tripartite – CIT, para posterior homologação pelo Ministério da Saúde.

10.1.5. Mecanismos de repasse fundo a fundo no SUS

Nesse tipo de repasse[83] automático e regular fundo a fundo, os valores são depositados diretamente do Fundo Nacional de Saúde aos fundos de saúde estaduais, do Distrito Federal e municipais. O depósito é realizado em contas individualizadas, ou seja, específicas dos fundos e realizado previamente à sua utilização pelo fundo beneficiário. A aplicação dos recursos deve ser realizada conforme o disposto no plano de saúde do Estado, Distrito Federal ou Município.

Visando à melhor compreensão das formas de repasse de recursos federais, no âmbito do Sistema Único de Saúde apresentam-se, a seguir, os mecanismos de descentralização de recursos federais do SUS; criados segundo a NOB nº 01/96:

- Teto Financeiro da Assistência – TFA;
- Teto Financeiro para Vigilância Sanitária – TFVS;
- Teto Financeiro de Epidemiologia e Controle de Doenças – TFECD;
- Teto Financeiro Global – TFG (valor criado com base no somatório dos três anteriores destinado a cada Estado ou Município, pelo FNS).

[83] O fundamento legal desses repasses é o art. 3º da Lei nº8.142/1990; art. 1º do Decreto nº 1.232/1994; NOB/1996; Portarias Conjuntas SE-SAS/MS nº 04/1999 e nº 42/1999 e nº 1/2000 (Teto Livre).

Todavia, como o TFG engloba todas as modalidades de transferência de recursos federais previstas para o SUS, inclusive as que não são fundo a fundo, descreve-se, apenas, a descentralização de recursos relativos ao TFA, que são repassados, na maior parte, mediante transferência fundo a fundo.

10.1.6. Ações regulares e automáticas fundo a fundo

Constituem ações custeadas pelas transferências regulares e automáticas fundo a fundo, definidas pelo Sistema Único de Saúde, as seguintes.

- **Piso de Atenção Básica – PAB**

Consiste nos procedimentos e ações de assistência básica, de responsabilidade tipicamente municipal, divididos em parte fixa e variável, conforme a seguir:

– **PAB – parte fixa:** trata-se de um valor *per capita* nacional que, multiplicado pela população de cada Município, compõe quota anual de recursos destinados a serviços e ações básicas de saúde de natureza ambulatorial. Destina-se a Municípios habilitados em qualquer condição de gestão do SUS e a Estados habilitados (recebem as parcelas relativas aos Municípios não-habilitados);

– **PAB – parte variável:** inclui parcelas relativas aos Programas de Saúde da Família – PSF, de Agentes Comunitários de Saúde – PACS, Ações Básicas de Vigilância Sanitária, Incentivo ao Combate às Carências Nutricionais – ICCN, Assistência Farmacêutica Básica – PAFB e Programa de Endemias e Controle de Doenças – PECD. A parte variável do PAB aumenta o total repassado para a atenção básica na proporção em que esses programas são implementados pelo gestor local do SUS. Destina-se a Municípios habilitados em alguma condição de gestão prevista na NOB/1996 e a Estados habilitados (parcelas relativas aos Municípios não-habilitados e de outros Municípios que, apesar de habilitados, tenham suas parcelas parcialmente transferidas para o fundo de saúde do respectivo Estado, por deliberação da CIB).

- **Teto Livre**

Compõe-se do somatório de recursos destinados a Municípios habilitados na Gestão Plena do Sistema Municipal e a Estados habilitados (recebem as parcelas relativas aos demais Municípios e às unidades próprias estaduais), para a assistência ambulatorial e hospitalar de média complexidade.

- **Alta Complexidade**

Compreende os procedimentos ambulatoriais e hospitalares de alta complexidade, não-integrantes do Fundo de Ações Estratégicas (Portaria GM/MS nº 531, de 30/04/1999).

10.1.7. Aplicação dos recursos

Os recursos federais repassados pelo Fundo Nacional de Saúde para os fundos estaduais e municipais de saúde, visando à cobertura das ações e dos serviços de saúde, podem ser utilizados para investimento na rede de serviços, para a cobertura assistencial ambulatorial) e hospitalar e para as demais ações de saúde (Lei nº 8.142/1990, art. 2º).

Por "demais ações de saúde", entendem-se as ações de promoção, proteção e recuperação da saúde, inseridas no campo de atuação do SUS conforme o firmado pela Decisão TCU nº 600/2000 – Plenário Ata 30/2000. Essa mesma decisão define uma serie de parâmetros de orientação da aplicação dos recursos, como:

- a rede de serviços do SUS constitui a parte da infra-estrutura do sistema destinada a prover as ações e os serviços de promoção, proteção e recuperação da saúde inseridos no campo de atuação do SUS, não se considerando em sua abrangência órgãos entidades e unidades voltados exclusivamente para a realização de atividades administrativas;
- na hipótese de aplicação dos recursos repassados de forma regular e automática em investimentos, esses devem ocorrer na rede de serviços, tomada conforme definição do parágrafo anterior, o que afasta a possibilidade de aplicação em imóveis, móveis, equipamentos, veículos etc. destinados às atividades administrativas de setores das secretarias de saúde e dos governos municipal e estadual não diretamente vinculados à execução de ações e serviços de saúde. Deve-se observar, ainda, a prioridade de seu direcionamento à rede pública (Lei nº 8.080/1990, arts. 4º e 24) e da vedação constitucional de destinação de recursos públicos para auxílios e subvenções às instituições privadas com fins lucrativos (CF/88, art. 199);
- na hipótese de aplicação na cobertura assistencial ambulatorial e hospitalar e nas demais ações de saúde, os recursos federais devem financiar despesas correntes exclusivamente para manutenção da assistência ambulatorial e hospitalar, das demais ações de saúde e dos órgãos, unidades e entidades que as realizam (Lei nº 4.320/1964, §§ lº e 2º do art. 12). Não é cabível destinar esses recursos a setores das secretarias de saúde e dos governos municipal e estadual não diretamente vinculados a execução de tais ações.

10.1.8. Fontes de recursos asseguradas Constitucionalmente

Com a edição da Emenda Constitucional – EC nº 29, de 13/09/2000, que alterou os arts. 34, 35, 156, 160, 167 e 198 da Constituição Federal e acrescentou o art. 77 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, assegurando recursos mínimos para o financiamento das ações e serviços públicos de saúde, provenientes das três esferas de governo, de forma resumida, podemos inferir que as principais alterações introduzidas pela EC nº 29/2000 foram as seguintes:

- cria a possibilidade de a União intervir nos Estados e no Distrito Federal, e destes nos Municípios, para assegurar a aplicação do mínimo exigido das receitas provenientes de impostos estaduais e municipais nas ações e serviços públicos de saúde;
- possibilita a progressividade do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, em razão do valor do imóvel, e a diferenciação de alíquotas de acordo com sua localização e o uso que lhe é dado;
- faculta à União e aos Estados condicionarem a entrega de recursos provenientes da repartição das receitas tributárias à aplicação mínima de recursos no SUS;
- fixa valores mínimos de aplicação de recursos nas ações e serviços públicos de saúde para a União (montante empenhado no ano anterior, corrigido pela variação nominal do Produto Interno Bruto), Estados (12% do produto da arrecadação dos impostos a que se refere, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios) e Municípios (15% do produto da arrecadação dos impostos a que se refere).

10.1.9. Fiscalização, prestação de contas e controle social do SUS

A legislação que trata do SUS prevê diversas instâncias de controle que devem atuar de forma concomitante, nas três esferas de governo. São elas:

- Controle Externo (Tribunais ou Conselhos de Contas Municipais Tribunais de Contas da União, dos Estados e do Distrito Federal e Poderes Legislativos correspondentes);
- Ministério da Saúde, por intermédio do Departamento Nacional de Auditoria do SUS – DENASUS, órgão federal do Sistema Nacional de Auditoria – SNA;
- Componentes do SNA nos Estados, no Distrito Federal e nos Municípios;
- Controle Interno do Poder Executivo;
- Conselhos de Saúde (nacional, municipais, estaduais e do Distrito Federal);

- Comissão Intergestores Tripartite, composta de representantes das três esferas de governo, e Comissões Intergestores Bipartite, compostas pelos respectivos gestores estaduais e municipais.

A competência fiscalizadora do TCU decorre da natureza federal dos recursos repassados fundo a fundo pelo FNS para Estados, Distrito Federal e Municípios. Mediante a Decisão TCU nº 506/1997 – Plenário Ata nº 31/97, o Tribunal firmou entendimento no sentido de que os recursos repassados pela União no âmbito do SUS aos Estados, Distrito Federal e Municípios constituem recursos federais e, dessa forma, estão sujeitos à fiscalização do TCU as ações e os censos de saúde pagos à conta desses recursos, quer sejam os mesmos transferidos pela União mediante convênio, quer sejam repassados com base em outro instrumento ou ato legal, como a transferência automática fundo a fundo.

Os recursos transferidos fundo a fundo pelo Ministério da Saúde – MS não deixam de ser federais por passarem a integrar os Fundos Estaduais, do Distrito Federal e Municipais de Saúde ou por estarem previstos nos orçamentos de Estados e Municípios. Trata-se de exigência orçamentária fixada na Legislação.[84] Dessa forma, há necessidade de se prestarem contas ao órgão repassador dos recursos recebidos, segundo as normas aplicáveis ao SUS.

Apesar de o art. 1º do Decreto nº 1.232, de 30/08/1994, dispensar a celebração de convênio ou instrumento congênere para a transferência de recursos federais fundo a fundo a Estados, Municípios e Distrito Federal, no âmbito do SUS, o conjunto de objetivos e compromissos que a legislação pertinente impõe aos integrantes do SUS caracteriza relação convenial entre a União e as demais esferas de governo, conforme Decisão TCU nº 449/1998 – Plenário Ata nº 28/1998.

A competência do TCU para fiscalizar os recursos federais do SUS repassados a outras esferas de governo é ratificada pela legislação específica do SUS (Decreto nº 1.232/1994, art. 30).

- **Fiscalização**

A Fiscalização da execução orçamentária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios deve ser exercida pelo Poder Legislativo local, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo. O controle externo a cargo

[84] Leis nº 4.320/1964 e 8.080/1990 (*vide* também NOB/MS nº 01/93, item 5, subitem 41 l.

do Poder Legislativo local e exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados do Distrito Federal ou dos Municípios ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde existem (CF, art. 31).

- **Auditoria**

Ao Sistema Nacional de Auditoria – SNA, instituído pelo art. 6º da Lei nº8.689/1993, compete a avaliação técnico-científica, contábil, financeira e patrimonial do SUS, que deve ser realizada de forma descentralizada, sem prejuízo da fiscalização exercida pelos órgãos de controle interno e externo. Isso significa que Estados, Distrito Federal e Municípios devem estruturar seus sistemas de auditoria para atuarem em articulação com o órgão do SNA no plano federal (o Departamento Nacional de Auditoria do SUS – DENASUS).

- **Conselhos de Saúde**

Os Conselhos de Saúde são órgãos consultivos, deliberativos e de controle social da gestão do sistema de saúde, inclusive dos aspectos econômicos e financeiros (Lei nº 8.080/1990, art. 33). Devem ser compostos, paritariamente, de representantes do governo, prestadores de serviço, profissionais de saúde e usuários (Lei nº 8.142/1990, art. 40). A função fiscalizadora do SUS cabe, primeiramente, ao Conselho de Saúde da esfera governamental correspondente, sem prejuízo da ação fiscalizadora do Controle Interno do Poder Executivo e do TCU.

- **Prestação de contas**

A prestação de contas dos recursos repassados diretamente do FNS para os fundos estaduais, do Distrito Federal e municipais de saúde deve ser feita ao órgão repassador por intermédio do relatório de gestão (a prestação de contas propriamente dita), aprovado pelo respectivo Conselho de Saúde (Decreto nº 1.651/1995, art. 6º). Tal procedimento não exclui a ação fiscalizadora concorrente do Controle Interno do Poder Executivo e do Tribunal de Contas da União.

10.1.10. Relatório de gestão e plano de saúde

A NOB nº 01/96 estabelece instrumentos de planejamento, avaliação, controle e auditoria do SUS. Esses controles são essenciais em um sistema que pretende atender toda a população brasileira e adotar um modelo de gerência descentralizado nos Estados, no Distrito Federal e em todos os Municípios do País. Entre os mecanismos

de planejamento, acompanhamento e avaliação concebidos, estão o Relatório de Gestão e o Plano de Saúde.

Por força do art. 15, inciso VIII, da Lei nº 8.080/1990, é obrigatória a elaboração periódica do Plano de Saúde pelos Estados, Distrito Federal e Municípios. O Plano é a base das atividades e programações de cada nível de direção do SUS e seu financiamento deve ser previsto na respectiva proposta orçamentária (Lei nº 8.080/1990, art. 36). Portanto, o Plano de Saúde precisa estar em conformidade com a Lei Orçamentária Anual – LOA. O Plano também deve servir de base para a definição do montante de recursos federais destinados à cobertura das ações e serviços de saúde a ser recebido por Estados, Distrito Federal e Municípios (Lei nº 8.142/1990, art.4º).

Por sua vez, a avaliação da execução do Plano deve estar expressa no Relatório de Gestão, a partir do qual devem ser processados os ajustes que venham a ser ditados pela prática.

O Relatório constitui-se na prestação de contas dessa modalidade de transferência financeira e serve também para comprovar junto ao Ministério da Saúde a aplicação dos recursos transferidos fundo a fundo para Estados, Distrito Federal e Municípios.[85]

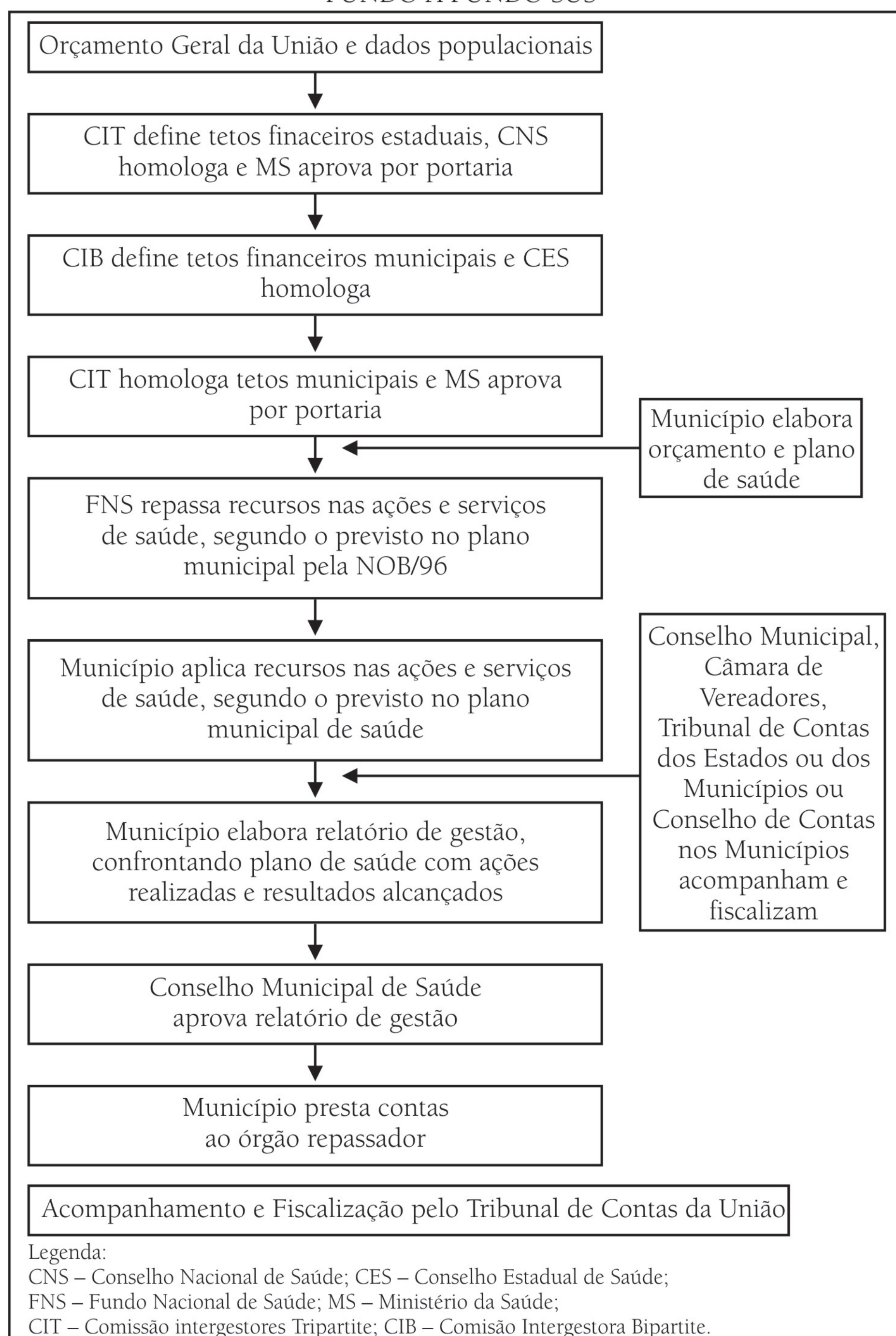
O Relatório de Gestão (prestação de contas) deve compor-se dos seguintes documentos:

- programação e execução física e financeira do orçamento;
- comprovação dos resultados alcançados quanto à execução do plano de saúde;
- demonstração do quantitativo de recursos financeiros próprios aplicados no setor saúde, bem como das transferências recebidas de outras instâncias do SUS;
- documentos adicionais avaliados pêlos órgãos colegiados de deliberação própria do SUS.

A elaboração dos dois documentos integra o conjunto de requisitos a serem cumpridos por Estados, Distrito Federal e Municípios para a habilitação em uma das condições de gestão previstas na NOB nº 01/96.

[85] Decreto nº 1.651/1995, arts. 3º e 6º.

FLUXO SIMPLIFICADO DAS TRANSFERÊNCIAS
FUNDO A FUNDO SUS



Fonte: *Transferências de recursos e a LRF*. TCU, 2000, p. 43.

10.2. FUNDO NACIONAL DE ASSISTÊNCIA SOCIAL – FNAS

O Fundo Nacional de Assistência Social – FNAS tem por objetivo proporcionar recursos e meios para financiar o benefício de prestação continuada e apoiar serviços, programas e projetos de assistência social.

10.2.1. Obtenção de recursos

É condição, para repasses dos recursos aos Estados, Distrito Federal e Municípios, a efetiva instituição e funcionamento do Conselho de Assistência Social, de composição paritária entre governo e sociedade civil, do Fundo de Assistência Social, com orientação e controle dos respectivos Conselhos de Assistência Social, e do Plano de Assistência Social, Excetuam os recursos necessários ao atendimento do benefício de prestação continuada.[86]

Constitui, ainda, condição para transferência de recursos do FNAS a comprovação orçamentária dos recursos próprios destinados à assistência social, alocados em seus respectivos Fundos de Assistência Social.

10.2.2. Liberação de recursos

Os recursos do FNAS, para os fundos estadual, do Distrito Federal ou municipal, podem ser repassados automaticamente, independentemente de celebração de convênio, ajuste, acordo ou contrato. Os recursos são depositados em conta vinculada ao fundo destinatário.

A liberação dos recursos, obedecido o disposto na Lei de Diretrizes Orçamentárias, está condicionada a que os respectivos fundos estaduais, do Distrito Federal e municipais:

- comprovem a efetiva instituição e funcionamento dos respectivos conselhos de assistência social;
- apresentem o correspondente plano de assistência social aprovado pelo respectivo conselho de assistência social; e
- apresentem plano de trabalho de assistência social aprovado pelo Ministério da Previdência e Assistência Social – MPAS.

10.2.3. Critérios para transferência de recursos

A transferência de recursos destinados aos fundos municipais deve observar a compatibilização com o plano de trabalho estadual e o respeito ao princípio da eqüidade.[87]

---

[86] Lei nº 8.742/ 1993, art. 30, e Decreto nº 1.605/1995, art. 6º.

[87] Decreto nº 2.529/1998, art. 1º.

Conforme definido na Norma Operacional Básica da Assistência Social – NOB-2, aprovada pela Resolução CNAS nº 207, de 16/12/1998, os critérios para transferência de recursos do FNAS para os fundos estaduais, municipais e do Distrito Federal devem ser propostos pela Secretaria de Assistência Social do MPAS, em articulação com os gestores estaduais e municipais, fundamentados, nos termos do art. 18 da Lei Orgânica da Assistência Social LOAS (Lei nº 8.742/1993), na consideração de indicadores como população, renda *per capita*, mortalidade infantil e concentração de renda. Tais critérios substituíram o modelo anterior, baseado na série histórica de despesa, definida como o montante de recursos que vinha sendo aplicado anualmente no pagamento dos serviços assistenciais.

10.2.4. Condições para recebimento de novas parcelas

E condição indispensável para a liberação de novas parcelas de recursos que o beneficiário tenha cumprido as obrigações assumidas e que haja regularidade na aplicação dos recursos. O MPAS mantém cadastro dos beneficiários de transferências e registros relativos ao cumprimento dessas condições (Decreto nº 2 529/1998, art. 3º).

Em caráter emergencial, o Ministro da Previdência e Assistência Social pode autorizar o repasse de recursos financeiros do FNAS para os Municípios ou entidades e organizações de assistência social, por meio de instituição financeira oficial, caso se verifique algum prejuízo para os beneficiários na utilização dos meios ordinários de repasse (Decreto nº 1.605/1995, art. 50, § 2º).

O FNAS pode transferir recursos financeiros para o desenvolvimento das ações continuadas de assistência social diretamente as entidades privadas de assistência social, a partir da competência do mês de dezembro de 1999, independentemente da celebração de acordo, convênio, ajuste ou contrato, em caráter excepcional, quando o repasse não puder ser efetuado diretamente ao Estado/Distrito Federal ou Município, em decorrência de inadimplência desses entes com o Sistema de Seguridade Social (Lei nº 9.604/1998, art. 2-A).

10.2.5. Responsabilidade dos gestores

Os gestores dos fundos estaduais, do Distrito Federal e municipais devem encaminhar ao órgão específico do MPAS relatórios correspondentes ao período de liberação dos recursos, contendo o desempenho do programa, as receitas e despesas, o saldo anterior e para o período subseqüente ou a recolher.

Caso não apresente o relatório, na forma e no prazo estabelecidos, correspondente à parcela de recursos recebidos, o órgão beneficiário é inscrito na condição de inadimplente no Cadastro Informativo de Créditos Não-Quitados – CADIN e no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI, ficando impedido de celebrar convênio com a União e de receber recursos federais (Decreto nº 2.529/1998, art. 3º, § 2º).

10.2.6. Aplicação dos recursos

Os recursos do Fundo Nacional de Assistência Social recebidos pelos fundos estaduais, municipais ou do Distrito Federal devem ser aplicados segundo as prioridades estabelecidas nos planos de assistência social, aprovados pelos respectivos conselhos, buscando, no caso de transferência aos fundos municipais, a compatibilização no plano estadual e respeito ao princípio de eqüidade (Lei nº 9.604/1998, art. 2º).

É expressamente vedada a utilização dos recursos de forma ou para fim diverso do estabelecido no plano de assistência social e, enquanto não empregados na sua finalidade, devem ter forma definida nas normas pertinentes (Decreto nº 2.529/1998, art.4º).

Da mesma forma, os rendimentos das aplicações financeiras devem, obrigatoriamente, ser utilizados no objeto definido no plano de assistência social, estando sujeitos às mesmas condições de prestação de contas exigidas para os recursos financeiros transferidos (Decreto nº 2.529/1998, art. 4º).

10.2.7. Execução das ações

A execução das ações, conforme estabelecido na NOB-2, dá-se mediante o financiamento de benefícios de prestação continuada e eventuais; financiamento de serviços assistenciais; e financiamento de programas e projetos, a seguir definidos.

- **Benefício de Prestação Continuada – BPC**

É a garantia de um salário mínimo mensal à pessoa portadora de deficiência, incapacitada para a vida independente e para o trabalho, e ao idoso com mais de 67 anos, com renda familiar *per capita* menor que 1/4 do salário mínimo, segundo definição da Lei Orgânica da Assistência Social – LOAS (Lei nº 8.742/1993). Sua concessão é de responsabilidade do Instituto Nacional de Seguro Social – INSS sob a coordenação geral e avaliação da Secretaria de Assistência Social – SAS e sob acompanhamento e fiscalização dos gestores e dos conselhos das localidades onde vive o beneficiário.

- **Benefícios Eventuais**

Consiste no pagamento de auxílio-natalidade ou morte a famílias com renda mensal inferior a 1/4 do salário mínimo.

- **Serviços Assistenciais**

Compreende as atividades continuadas que objetivam a melhoria de vida da população, com prioridade para a atenção à infância e à adolescência em situação de risco pessoal e social. A transferência dos recursos é realizada de maneira regular e automática do FNAS aos fundos estaduais, do Distrito Federal e dos Municípios, respeitada a condição de gestão em que estiverem caracterizados.

- **Financiamento de Programas e Projetos**

Os programas e projetos desenvolvidos na área de assistência social têm caráter diferenciado dos serviços conforme conceituação contida na LOAS.

Tais ações são caracterizadas pela delimitação de objetivo, tempo e área de abrangência, não tendo, portanto, caráter continuado. Nesse sentido, os gestores estaduais, do Distrito Federal e dos Municípios devem consolidar as demandas por projetos, formalizando-os para apresentação à Secretaria de Assistência Social, atendendo aos requisitos definidos na NOB, que examina a pertinência dos projetos e a disponibilidade orçamentária e financeira, realizando a transferência dos recursos do FNAS para os respectivos fundos.

A Secretaria de Assistência Social vem priorizando, também, o apoio a projetos especiais caracterizados pelo desenvolvimento de ações que abrangem temas incluídos na agenda de política social do país e que priorizem a infância e a adolescência no enfrentamento de formas intoleráveis de vida, realidades e práticas ilegais e anti-sociais que não respeitam direitos fundamentais e inalienáveis da pessoa humana (NOB-2).

10.2.8. Prestação de Contas

A prestação de contas da aplicação dos recursos financeiros oriundos do FNAS deve ser elaborada pelo beneficiário diretamente ao Tribunal de Contas do Estado ou do Distrito Federal, no caso desses entes federados, e à Câmara Municipal, auxiliada pelos Tribunais de Contas dos Estados ou Tribunais de Contas dos Municípios ou Conselhos de Contas dos Municípios, quando o beneficiário for o Município, e também ao Tribunal de Contas da União, quando por este determinado.[88]

[88] Lei nº 9.604/1998, art. 1º.

O prazo para apresentação das contas é de sessenta dias após o encerramento do período definido para a execução do objeto da transferência, previsto no plano de trabalho aprovado pelo Ministério da Previdência e Assistência Social. Cabe ao fundo destinatário dos recursos comunicar ao MPAS que a prestação de contas foi apresentada aos órgãos competentes, bem como, posteriormente, o resultado da sua análise e julgamento.[89]

A documentação comprobatória da aplicação dos recursos deve ficar arquivada na entidade beneficiária à disposição dos órgãos de controle externo estaduais ou municipais, e das Câmaras Municipais, conforme o caso, bem como do Tribunal de Contas da União e dos órgãos do sistema de controle interno do Poder Executivo Federal.

É assegurado ao Tribunal de Contas da União e ao sistema de controle interno do Poder Executivo da União o acesso, a qualquer tempo, à documentação comprobatória da execução da despesa, aos registros dos programas e a toda documentação pertinente à assistência social custeada com recursos do FNAS .

10.3. FUNDEF

O Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério – FUNDEF é um fundo de natureza contábil, instituído no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal.

O FUNDEF foi previsto pela Emenda Constitucional nº 14, de 12/09/1996, que alterou o art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, e instituído pela Lei nº 9.424/1996, visando à melhoria da qualidade da educação, à valorização do magistério e à municipalização do Ensino Fundamental, como decorrência da aplicação de uma política de descentralização e democratização da gestão do ensino público nacional. Sua implantação ocorreu a partir de janeiro de 1998.

10.3.1. Composição do FUNDEF

Considerando o disposto na legislação, o FUNDEF compõe-se dos seguintes recursos:[90]

- 15% do ICMS (incluindo, na base de cálculo desse valor, o montante de recursos financeiros transferidos a título de compensação financeira pela perda de receitas decorrentes da desoneração das exportações de que trata a Lei Complementar nº 87/1996);

---

[89] Decreto nº 2.529/1998, art.2º.

[90] Previstos na Lei nº 9.424/1996, art. 1º.

- 15% do Fundo de Participação dos Estados – FPE;
- 15% do Fundo de Participação dos Municípios – FPM;
- 15% do IPI – Exportação.

Além desses recursos, o Fundo recebe complementação da União sempre que, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, seu valor por aluno não alcançar o mínimo definido nacionalmente. Os recursos complementares são transferidos, a cada mês, diretamente às contas únicas e específicas vinculadas ao FUNDEF, instituídas para esse fim.

Os recursos do Fundo devem constar de programação específica nos orçamentos dos Estados, Distrito Federal e Municípios.

10.3.2. Valor mínimo anual por aluno

O valor mínimo nacional por aluno é fixado anualmente por ato do Presidente da República (publicado no Diário Oficial da União) e não pode ser inferior ao resultado da divisão da previsão da receita total para o Fundo pelo total de matrículas no Ensino Fundamental no ano anterior (1ª a 8ª séries), acrescido do total estimado de novas matrículas.

O valor mínimo nacional fixado para 2005 foi estabelecido de forma diferenciada, sendo de R$ 620,56, para os alunos da 1ª a 4ª séries, e de R$ 664,00, para os alunos da 5ª a 8ª séries e da educação especialidade (Decreto nº 5.374/05).

10.3.3. Distribuição dos Recursos

A distribuição dos recursos do FUNDEF, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, é realizada entre o governo estadual e os governos municipais (Lei nº 9.424/1996, art. 2º). O valor destinado ao Fundo em cada unidade da Federação é creditado em contas individuais e específicas dos Governos dos Estados, Distrito Federal e Municípios, mediante aplicação de coeficientes de distribuição fixados anualmente conforme dispõe a legislação vigente.[91]

No cálculo dos coeficientes de distribuição dos recursos do Fundo, devem ser considerados:

- o número de alunos matriculados nas 1ª a 8ª séries do Ensino Fundamental regular das respectivas redes de ensino, apurado no censo escolar do ano anterior ao da distribuição;

[91] Decreto nº 2.264/1997, art. 2º.

- a estimativa de novas matrículas, elaborada pelo Ministério da Educação – MEC;
- a diferenciação do custo por aluno, segundo os níveis de ensino – 1ª a 4ª séries e 5ª a 8ª séries – e os tipos de estabelecimentos – ensino especial e escolas rurais.

10.3.4. Retificação dos dados do censo educacional

O censo educacional é realizado anualmente pelo Ministério da Educação – MEC e seu resultado é publicado no Diário Oficial da União até o dia 30 de novembro de cada ano.

Os Estados, Distrito Federal e Municípios podem apresentar recurso para retificação dos dados do censo, no prazo de trinta dias da data de sua publicação. De acordo com a legislação vigente, o recurso deve ser dirigido ao MEC, que decidirá conclusivamente sobre o assunto.[92]

10.3.5. Contestação do cálculo dos coeficientes

A tabela de coeficientes de distribuição dos recursos do Fundo é elaborada pelo MEC e publicada no Diário Oficial da União até o último dia útil de cada ano (Decreto nº 2.264/1997, art. 2º). Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios podem apresentar contestação junto ao TCU, no prazo de trinta dias a partir da publicação da tabela, quando houver inconsistência no cálculo dos índices estabelecidos (IN TCU nº 36/2000). A revisão dos coeficientes só é admitida quando determinada pelo TCU (Decreto nº 2.264/1997, art. 2º).

10.3.6. Utilização dos Recursos

Os recursos do FUNDEF devem ser aplicados no Ensino Fundamental público e na valorização de seu magistério.

É proibida a utilização dos recursos do Fundo como garantia de operações de crédito internas e externas contraídas pelos governos da União, Estados, Distrito Federal e Municípios. É admitida sua utilização como contrapartida em operações que se destinem, exclusivamente, ao financiamento de projetos e programas do Ensino Fundamental.

Os saldos financeiros existentes na conta do FUNDEF, enquanto não utilizados, podem ser aplicados em fundos de aplicação de curto prazo ou em operações de mercado

[92] Lei nº 9.424/1996, art. 2º, e IN TCU nº 36/2000, art. 4º.

aberto, lastreadas em títulos da dívida pública, junto à instituição financeira depositária dos recursos (Banco do Brasil). Os rendimentos das aplicações financeiras devem ser incorporados ao Fundo para utilização exclusiva na finalidade a que se destina.

10.3.7. Despesas com remuneração do magistério

De acordo com a legislação atual, pelo menos 60% dos recursos do FUNDEF, incluindo a complementação da União, se houver, devem ser destinados à remuneração dos profissionais do magistério, em efetivo exerce suas atividades no Ensino Fundamental público.[93]

Até dezembro de 2001, foi permitida a utilização de parte dos recursos da parcela de 60% do FUNDEF na capacitação de professores leigos em atuação no Ensino Fundamental.

10.3.8. Despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino

Após a dedução da remuneração dos profissionais do magistério (mínimo de 60% do FUNDEF), o restante dos recursos deve ser utilizado nas despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino fundamental.

São consideradas despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino aquelas realizadas com vistas à consecução dos objetivos básicos das instituições educacionais de todos os níveis conforme a Lei nº 9.394/1996, art. 70, compreendendo as que se destinam a:

- remuneração e aperfeiçoamento dos demais profissionais de educação;
- aquisição, manutenção, construção e conservação de intenções e equipamentos necessários ao ensino;
- uso e manutenção de bens e serviços vinculados ao ensino, levantamentos estatísticos, estudos e pesquisas, visando, principalmente, ao aprimoramento da qualidade e à expansão do ensino;
- realização de atividades-meio necessárias ao funcionamento dos sistemas de ensino;
- concessão de bolsas de estudo a alunos de escolas públicas e privadas;
- amortização e custeio de operações de crédito destinadas a atender a despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino;
- aquisição de material didático-escolar e manutenção de programas de transporte escolar.

[93] Lei nº 9.424/1996, art. 7º.

Não são consideradas como despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino, segundo a Lei nº 9.394/1996, art. 71, as despesas realizadas com:

- pesquisa, quando não vinculada às instituições de ensino, ou, quando efetivada fora dos sistemas de ensino, que não vise, principalmente, ao aprimoramento de sua qualidade ou à sua expansão;
- subvenção a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial, desportivo ou cultural;
- formação de quadros especiais para a Administração Pública, sejam militares ou civis, inclusive diplomáticos;
- programas suplementares de alimentação, assistência médico-odontológica, farmacêutica e psicológica, e outras formas de assistência social;
- obras de infra-estrutura, ainda que realizadas para beneficiar direta ou indiretamente a rede escolar;
- pessoal docente e demais trabalhadores da Educação, quando em desvio de função ou em atividade alheia à manutenção e desenvolvimento do ensino.

10.3.9. Obrigatoriedade Constitucional

A instituição do FUNDEF e a aplicação de seus recursos não isentam os Estados, Distrito Federal e Municípios da obrigatoriedade de aplicar parcelas específicas de recursos na manutenção e desenvolvimento do ensino, na forma prevista no art. 212 da Constituição Federal, conforme detalhamento a seguir (Lei nº 9.424/1996, art. 8º):

- pelo menos 10% do montante de recursos originários do ICMS, FPE, FPM, da parcela do IPI – Exportação e ICMS – Desoneração (Lei Complementar nº 87/1996 – "Lei Kandir"), de modo que os recursos do FUNDEF, somados a esses recursos, garantam a aplicação do mínimo de 25% desses impostos e transferências, em favor da manutenção e do desenvolvimento do ensino;
- pelo menos 25% dos demais impostos e transferências. Desses recursos, 60% devem ser aplicados na manutenção e desenvolvimento do Ensino Fundamental.

10.3.10. Acompanhamento e Controle Social

Em cada Estado, Município e no Distrito Federal, deve ser constituído um Conselho de Acompanhamento e Controle Social, com a atribuição de acompanhar e controlar a repartição, transferência e aplicação dos recursos do Fundo, verificar

os registros contábeis e demonstrativos gerenciais mensais e atualizados relativos aos recursos repassados ou recebidos à conta do FUNDEF, bem como supervisionar o censo educacional anual.

O Conselho nos Estados deve ser constituído por, no mínimo, sete membros, representando respectivamente:

- o Poder Executivo Estadual;
- os Poderes Executivos Municipais;
- o Conselho Estadual de Educação;
- os pais de alunos e professores das escolas públicas do Ensino Fundamental;
- a seccional da União Nacional dos Dirigentes Municipais de Educação – UNDIME;
- a seccional da Confederação Nacional dos Trabalhadores em Educação – CNTE;
- a Delegacia do MEC no Estado.

Nos Municípios, o conselho deve ser constituído por, no mínimo, quatro membros, representando, respectivamente:

- a Secretaria Municipal de Educação ou órgão equivalente;
- os professores e os diretores das escolas públicas do Ensino Fundamental;
- os pais dos alunos;
- os servidores das escolas públicas do Ensino Fundamental.

Caso haja no Município um Conselho Municipal de Educação, um de seus membros também deve integrar o Conselho de Acompanhamento e Controle Social do FUNDEF.

Os gestores dos recursos do FUNDEF devem manter os demonstrativos gerenciais mensais relativos aos recursos repassados ou recebidos à conta do Fundo, permanentemente atualizados e à disposição dos conselhos responsáveis pelo acompanhamento e controle social, bem como dos Tribunais de Contas da União, dos Estados e dos Municípios e dos órgãos federais, estaduais e municipais de controle interno.

Os Conselhos não podem ter estrutura administrativa própria e não é permitido que seus membros percebam remuneração pela participação no colegiado, seja em reunião ordinária ou extraordinária.

10.3.11. Competência de fiscalização do FUNDEF

A fiscalização da aplicação dos recursos do FUNDEF é exercida pelos órgãos do sistema de ensino, Tribunal de Contas da União – TCU, Tribunal de Contas do Estado – TCE e Tribunal de Contas dos Municípios – TCM.

10.3.12. Atuação, controle e acompanhamento pelo TCU

O Tribunal de Contas da União atua em diversas fases dos procedimentos do FUNDEF, seja controlando a distribuição dos recursos, acompanhando os valores repassados e fiscalizando sua aplicação.

O controle compreende o exame e poder de revisão das planilhas de cálculo dos coeficientes de distribuição dos recursos (Decreto nº 2.262/1997, arts. 2º e 3º).

O acompanhamento dos valores repassados, com a respectiva complementação federal, é feito mensalmente, quando o Tribunal recebe as informações com esses valores do Ministério da Fazenda, por ocasião da distribuição das parcelas dos recursos do Fundo aos Estados, Distrito Federal e Municípios (Decreto nº 2.262/ 1997, art. 3º, e IN TCU nº 36/2000, art. 1º).

10.3.13. Fiscalização da aplicação dos recursos

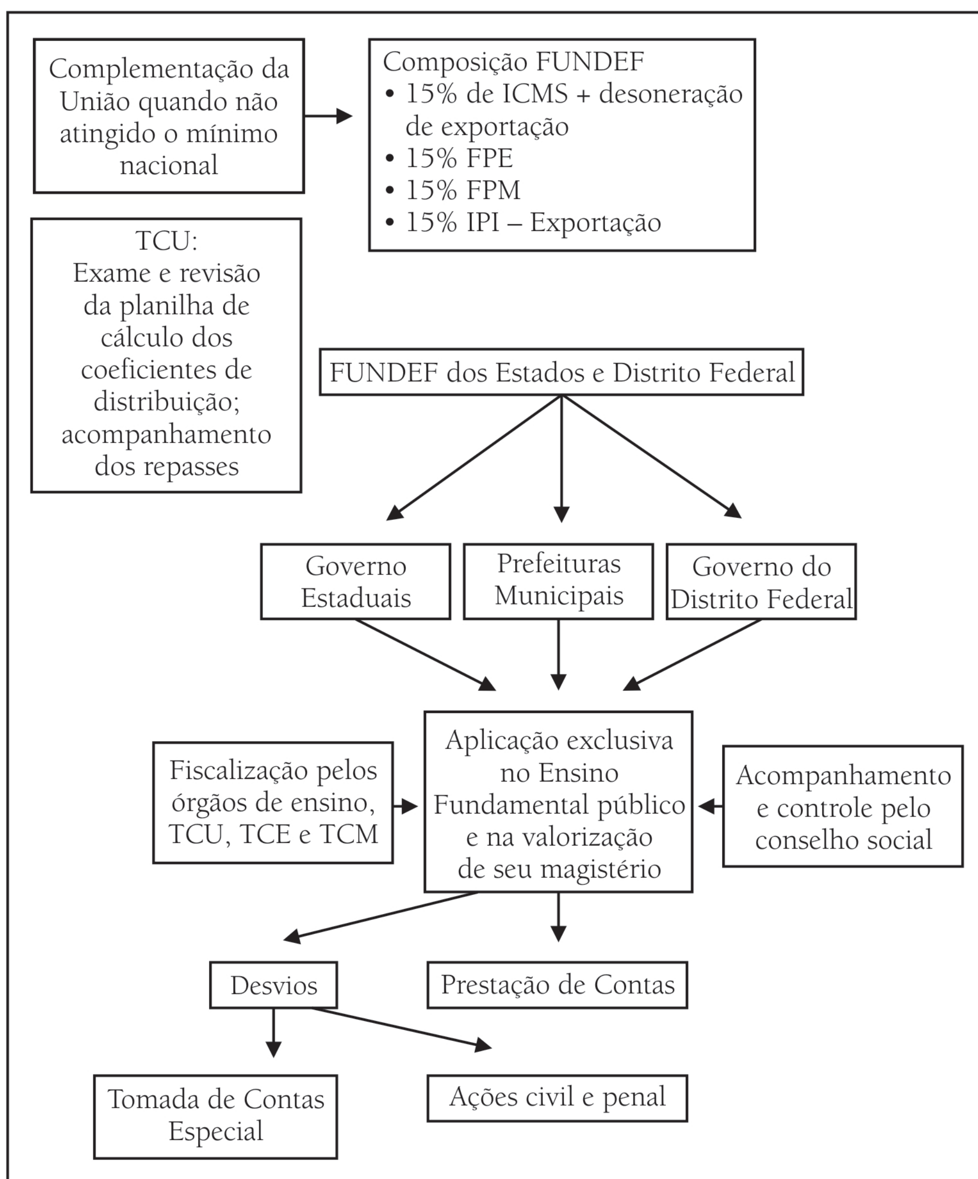
A fiscalização da aplicação dos recursos do FUNDEF, é realizada pelo TCE ou TCM e, concorrentemente, pelo TCU, quando há complementação da União, mediante inspeções, auditorias, análise de demonstrativos próprios, relatórios, dados e informações pertinentes.

Ao apreciar processos decorrentes de fiscalização no Estado ou Município gestor do FUNDEF que tenha recebido complementação da União, o TCU pode aplicar multa se ficar comprovada a ocorrência de irregularidade ou ato de gestão ilegítimo ou antieconômico que tenha resultado prejuízo ao Fundo. O Tribunal também pode determinar a instauração ou conversão do processo em tomada de contas especial, caso se verifique desfalque ou desvio de recursos da finalidade do Fundo.

Se ficar comprovado que houve irregularidades ou ato de gestão ilegítimo ou antieconômico com prejuízo ao FUNDEF, o TCU enviará cópia da documentação ao Tribunal de Contas do Estado ou do Município para conhecimento e providências de sua alçada, e também aos Ministérios Públicos da União e dos Estados para as medidas que entenderem necessárias quanto ao ajuizamento das ações civis e penais cabíveis.[94]

[94] IN TCU nº 36/2000.

FLUXO DOS RECURSOS DO FUNDEF



Fonte: *Transferências de recursos e a LRF*. TCU, 2000, p. 71.

10.4. RECURSOS DO PETRÓLEO E GÁS NATURAL

Os recursos do petróleo e gás natural são recursos devidos a Estados, Distrito Federal e Municípios a título de compensação financeira pelo resultado da exploração de petróleo, xisto betuminoso e gás natural, extraídos de bacia sedimentar terrestre e de plataforma continental. Essa compensação financeira concretiza-se por meio de pagamento na forma de *royalties* e participação especial.[95]

10.4.1. Apuração dos *Royalties*

Os recursos dos *royalties* a serem distribuídos correspondem a 10% do total da produção de petróleo e gás natural de um campo durante o mês, pelos seus respectivos preços de referência.

A apuração dos *royalties* é mensal, a partir do mês em que ocorrer o início da produção.

O recolhimento é realizado pela empresa exploradora (concessionária) à Secretaria do Tesouro Nacional – STN, em moeda nacional, até o último dia do mês subseqüente àquele em que ocorreu a produção.[96]

10.4.2. Base de Cálculo

Pode ocorrer redução do percentual de 10% até um mínimo de 5% do volume total da produção, tendo em vista os riscos geológicos, expectativas de produção e outros fatores. O percentual a ser adotado para o cálculo dos *royalties* deve constar, obrigatoriamente, do contrato de concessão firmado entre a Agência Nacional do Petróleo – ANP e as empresas exploradoras (Lei nº 9.478/1997 e Decreto nº 2.705/1998).

O preço de referência do petróleo produzido é igual à média ponderada dos seus preços de venda praticados pelo concessionário, em condições normais de mercado, ou ao seu preço mínimo estabelecido pela ANP.

10.4.3. Rateio dos *royalties* correspondente aos primeiros 5% da produção

A parcela do valor dos *royalties* previsto no contrato de concessão correspondente ao montante mínimo de 5% da produção é distribuída de acordo com os seguintes critérios, definidos na legislação pertinente (Lei nº 7.990/1989 e Decreto nº 01/1991).

---

[95] Lei nº 9.478/1997.

[96] Decreto nº 2.705/1998.

- **Extração Territorial**

Os valores a serem distribuídos são baseados sobre o valor do óleo bruto e do gás extraído de seus respectivos territórios, onde se fixar a lavra do petróleo ou se localizarem instalações marítimas ou terrestres de embarque ou desembarque de óleo bruto ou de gás natural, obedecidos os seguintes critérios:

- 70% aos Estados produtores;
- 20% aos Municípios produtores;
- 10% aos Municípios onde se localizarem instalações marítimas ou terrestres de embarque ou desembarque de óleo bruto ou gás natural.

- **Extração da Plataforma Continental**

Também é devida compensação financeira aos Estados, Distrito Federal e Municípios confrontantes, quando o óleo e o gás forem extraídos da plataforma continental em 5% sobre o valor do óleo bruto ou do gás natural, sendo:

- 30% aos Estados e Distrito Federal confrontantes;
- 10% aos Municípios onde se localizarem instalações marítimas ou terrestres de embarque e desembarque de óleo bruto ou gás natural;
- 30% aos Municípios confrontantes e suas respectivas áreas geoeconômicas;
- 20% ao Comando da Marinha;
- 10% para constituir o Fundo Especial a ser distribuído entre todos os Estados e Municípios, na proporção de 20% para os Estados e 80% para os Municípios.

Consideram-se confrontantes os Estados e Municípios contíguos à área marítima delimitada pelas linhas de projeção dos respectivos limites territoriais até a linha de limite da plataforma continental, onde estiverem situados os poços ou campos produtores.

A área geoeconômica de um Município confrontante é definida a partir de critérios referentes às atividades de produção de uma dada área de produção petrolífera marítima e a impactos dessas atividades sobre áreas vizinhas.

10.4.4. Rateio dos *royalties* acima dos 5% da produção

A parcela do valor dos *royalties* previsto no contrato de concessão, que exceder ao montante mínimo de 5% da produção, é distribuída de acordo com os seguintes critérios previstos na legislação pertinente:[97]

[97] Lei nº 9.478/1997 e Decreto nº 2.705/1998.

- **exploração em terra, lagos, rios, ilhas fluviais e lacustres:**
  - 52,5% aos Estados onde ocorrer a produção;
  - 15,0% aos Municípios onde ocorrer a produção;
  - 7,5% aos Municípios que sejam afetados pelas operações de embarque e desembarque de petróleo e gás natural, na forma e no critério estabelecidos pela ANP;
  - 25,0% ao Ministério da Ciência e Tecnologia.

- **exploração no mar (plataforma continental):**
  - 22,5% aos Estados produtores confrontantes;
  - 22,5% aos Municípios produtores confrontantes;
  - 15,0% ao Comando da Marinha;
  - 7,5% aos Municípios que sejam afetados pelas operações de embarque e desembarque de petróleo e gás natural, na forma e no critério estabelecidos pela ANP;
  - 7,5% para a constituição do Fundo Especial, a ser distribuído entre todos os Estados, Territórios e Municípios;
  - 25,0% ao Ministério da Ciência e Tecnologia.

10.4.5. Participação Especial

A participação especial constitui compensação financeira extraordinária devida aos Estados, Distrito Federal e Municípios, nos casos de grande rentabilidade.

A receita líquida da produção corresponde à receita bruta da produção deduzidos os *royalties*, os investimentos na exploração, os custos operacionais, a depreciação e os tributos previstos na legislação em vigor.

O valor da participação especial é obtido, aplicando-se alíquotas progressivas sobre a receita líquida da produção trimestral de cada campo, de acordo com a localização da exploração (lavra), o número de anos de produção, e o respectivo volume de produção trimestral fiscalizada.[98]

O valor da participação especial é apurado trimestralmente pela empresa exploradora (concessionária), e recolhido à STN até o último dia útil do mês subseqüente a cada trimestre. Esses recursos são distribuídos pela STN, com base nos cálculos dos valores devidos a cada beneficiário, fornecidos pela ANP, e creditados em contas específicas no Banco do Brasil.

---

[98] Decreto nº 2.705/1998.

10.4.6. Rateio dos valores correspondentes à Participação Especial

Os recursos correspondentes à participação especial são distribuídos na seguinte proporção, de acordo com a legislação pertinente:[99]

– 40,0% ao Ministério de Minas e Energia;
– 10,0% ao Ministério do Meio Ambiente;
– 40,0% ao Estado onde ocorre a produção em terra, ou confrontante com a plataforma continental onde se realizar a produção;
– 10,0% ao Município onde ocorrer a produção em terra, ou confrontante com a plataforma continental onde se realizar a produção.

10.4.7. Destinação dos Recursos

Até a promulgação da Lei nº 9.478/1997, os recursos do petróleo estavam disciplinados pela Lei nº 7.525/1986, que determinava sua destinação, exclusivamente, para despesas com energia, pavimentação de rodovias, abastecimento e tratamento de água, irrigação, proteção ao meio ambiente e saneamento básico.

Atualmente, com o advento da Lei nº 9.478/1997, não existe restrição para a utilização dos recursos do petróleo, exceto quanto à proibição de pagamento de dívidas e de pagamento do quadro permanente de pessoal.[100]

São vedadas as transferências, ainda que temporárias, da conta que movimenta os recursos do petróleo para outras contas.

10.4.8. Prestação de Contas

Os Estados e Municípios devem manter registro contábil auxiliar para o controle das receitas e despesas relativas aos recursos recebidos do petróleo, por meio de livros, fichas ou processamento eletrônico de dados.

Os documentos e comprovantes relativos aos pagamentos das despesas realizadas com recursos do petróleo devem ser identificados com carimbo próprio e guardados pelo prazo mínimo de cinco anos, contados a partir da data da aplicação dos recursos.

A Medida Provisória nº 1.985-34, de 23/11/2000, autorizava a União, até 31/12/2000, a adquirir dos Estados e do Distrito Federal créditos relativos à participação governamental obrigatória nas modalidades de *royalties*, participações especiais e compensações financeiras, relativos à exploração de petróleo e gás natural.

---

[99] Lei nº 9.478/1997, art. 50.

[100] Lei nº 7.990/1989, art. 8º, com a redação dada pelo art. 3º da Lei nº 8.001/1990.

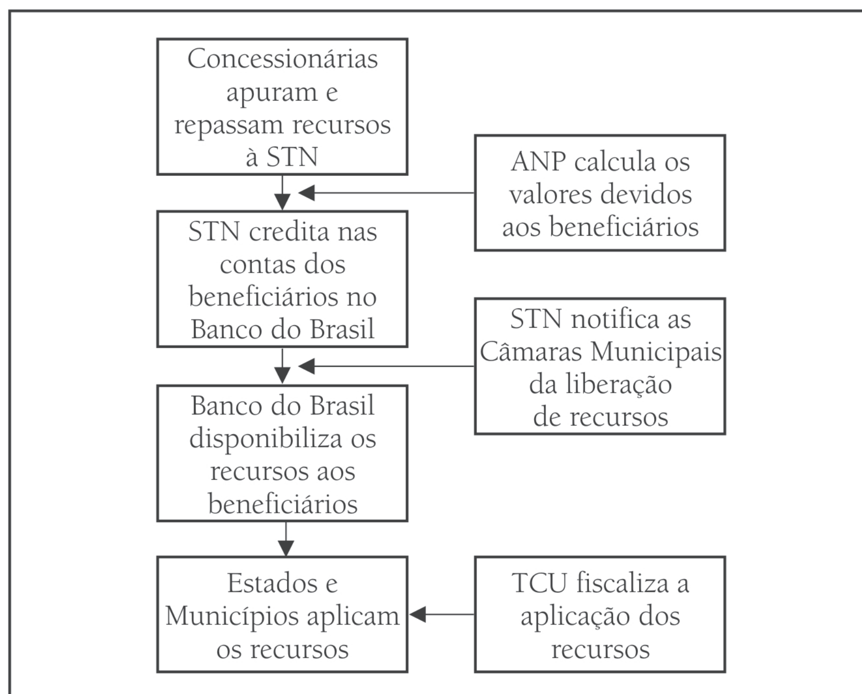
10.4.9. Competência de Fiscalização

Compete ao Tribunal de Contas da União fiscalizar a aplicação dos recursos provenientes da compensação financeira pela exploração do petróleo, do xisto betuminoso e do gás natural.

A fiscalização é realizada por meio de inspeções e auditorias, dispensando-se a apresentação de contas ao Tribunal. As inspeções e auditorias podem ser realizadas com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou dos Municípios, conforme estabelecido em acordos de cooperação.[101]

O Tribunal de Contas da União pode aplicar sanções aos administradores ou responsáveis, na forma prevista na Lei nº 8.443/ 1992 (Lei Orgânica do TCU) e no seu Regimento Interno, nos casos de irregularidades na aplicação dos recursos provenientes da compensação financeira resultante da exploração do petróleo e gás natural.

FLUXO DOS RECURSOS DO PETRÓLEO



Fonte: Transfererências de recursos e a LRF. pág 78. TCU, 2000.

[101] IN-TCU nº 12/1996 art. 28, atualizada pela IN-TCU nº 47/2004.

VERIFICAÇÃO DE APRENDIZAGEM – MÓDULO VI

1. **(Auxiliar de Controle Externo – TCM/RJ/2004) A dívida pública, representada por títulos emitidos pelo Município, é denominada:**
   a) orçamentária;
   b) imobiliária;
   c) mobiliária;
   d) fiscal;
   e) flutuante.

2. **(Contador – Prefeitura de Niterói/RJ/2000) A despesa orçamentária empenhada, mas não paga até o último dia do exercício financeiro vigente, constitui Dívida Pública, em razão de ser um compromisso assumido pelo Estado com terceiros. De acordo com a sua natureza, será classificada como dívida:**
   a) consolidada;
   b) flutuante;
   c) fundada;
   d) residual;
   e) mobiliário.

3. **(Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2001) A transferência de créditos orçamentários entre Unidades Gestoras de um mesmo Órgão, integrantes do Orçamento Fiscal ou da Seguridade Social, feita sempre por meio de Nota de Movimentação de Crédito – NC, é chamada de:**
   a) destaque;
   b) cota;
   c) provisão;
   d) repasse;
   e) sub-repasse.

4. **(Contador – INPI/2000) Quanto à dívida ativa, é correto afirmar que:**
   a) divide-se em flutuante e fundada;
   b) é de natureza tributária;
   c) compõe o passivo da União, dos Estados e Distrito Federal e dos Municípios;
   d) não está sujeita à cobrança judicial;
   e) constitui-se em créditos da Fazenda Pública.

5. **(Contador – Prefeitura de Recife/2003) dívida ativa abrange:**
   a) créditos de natureza tributária, exclusivamente;
   b) créditos de natureza tributária e créditos de natureza não-tributária;
   c) débitos mobiliários do Tesouro Nacional relativos a emissões de títulos públicos de âmbito externo;
   d) créditos de natureza não-tributária, exclusivamente;
   e) débitos mobiliários do Tesouro Nacional relativos a emissões de títulos públicos de âmbito interno.

6. **(Analista de Finanças e Controle/2002) De acordo com disposto pelo art. 115 do Decreto nº 93.872/86, a dívida flutuante compreende os seguintes compromissos, exceto:**
   a) o papel-moeda;
   b) os serviços da dívida;
   c) os depósitos (de terceiros);
   d) os restos a pagar;
   e) os precatórios.

7. **(Analista Judiciário – Contadoria – TRF/2001) Sobre a dívida flutuante, é correto afirmar que sua constituição e liquidação:**
   a) dependem de autorização legislativa. A dívida flutuante pode ser tanto dívida interna como externa e seu resgate é sempre programado a curto prazo. O resgate da dívida flutuante constitui despesa orçamentária do exercício;
   b) dependem de autorização legislativa. A dívida flutuante restringe-se à área internacional e seu resgate é sempre programado a curto prazo;
   c) não dependem de autorização legislativa. A dívida flutuante pode ser dívida interna ou externa e seu resgate é sempre programado a curto prazo;
   d) não dependem de autorização legislativa. A dívida flutuante só pode ser externa, o seu resgate é sempre programado a curto prazo, e constitui despesa orçamentária do exercício;
   e) não dependem de autorização legislativa. A dívida flutuante restringe-se à área nacional e seu resgate é sempre programado a curto prazo.

8. **(Inspetor de Controle Externo – TCE/RN/2000) No tocante à dívida pública, pode-se afirmar que:**
   a) as operações de crédito por antecipação de receita constituem dívida flutuante ou fundada, segundo os prazos de vencimento;
   b) a liquidação dos valores que têm natureza extra-orçamentária, como os depósitos de terceiros, depende de autorização legislativa;
   c) a dívida será considerada mobiliária ou contratual, dependendo de ter sido contraída mediante títulos ou por contrato;
   d) a dívida será considerada externa se representada em moeda estrangeira, independendo de ter sido obtida no País ou no exterior;
   e) numa economia de pleno emprego, o endividamento para cobertura de déficits se justifica como meio para elevar a demanda global.

9. **(AFO – PMRJ/1996) Compõem a dívida pública flutuante, exceto:**
   a) operações de crédito por antecipação da receita;
   b) serviços da dívida;
   c) restos a pagar processados;
   d) depósito de terceiros;
   e) os restos a pagar não-processados.

10. **(Contador – Prefeitura de Recife/2003) A competência para autorizar a contratação de operações de crédito externas por Unidades Federativas pertence:**
   a) ao Senado Federal, ouvido previamente o Presidente da República, o Governador de Estado ou o Prefeito Municipal, conforme o caso;
   b) ao Congresso Nacional, ouvido previamente o Banco Central;
   c) privativamente, à Câmara dos Deputados, às Assembléias Legislativas ao às Câmaras de Vereadores, conforme o caso;
   d) privativamente, ao Senado Federal;
   e) ao Banco Central, ouvido, previamente, o Tribunal de Contas.

11. **(Contador – Prefeitura de Recife/2003) Receita que decorre de tributação é classificada financeiramente como:**
   a) derivada e outras;
   b) originária e de capital;
   c) derivada e diversa;
   d) originária e corrente;
   e) derivada e corrente.

12. (Contador – Prefeitura de Recife/2003) Observando a indagação em seguida exposta, assinale V, se verdadeira a afirmação, e F, se falsa a afirmação, optando, ao final pela opção correspondente.

A Dívida Pública pode ser classificada como:

( ) fundada, se compreendendo compromissos com prazo superior a doze meses;

( ) flutuante, se estiver se referindo a compromissos bancários ou fiduciários clausulados com variação cambial;

( ) flutuante, se contraída em face de compromissos de curto prazo, assim entendidos os assumidos no próprio exercício financeiro;

( ) consolidada, se resultante de compromissos bancários ou fiduciários clausulados com variação monetária.

a) V,V,V,V.
b) V,F,V,F.
c) V,V,V,F.
d) V,F,F,F.
e) F,F,F,V.

13. (Técnico de Controle Interno – CGM/RJ/2003) Das receitas a seguir, aquela que não se constitui em uma transferência constitucional é o:

a) Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU;
b) Fundo de Participação dos Estados – FPE ;
c) Fundo de Participação dos Municípios – FPM;
d) Fundo Constitucional do Norte – FNO;
e) Fundo Constitucional do Nordeste – FNE.

14. (Técnico de Controle Interno – CGM/RJ/2003) Os serviços da dívida a pagar referem-se a despesas com:

a) dívidas empenhadas e não-pagas até 31 de dezembro;
b) juros e amortização da dívida empenhada e não-paga no exercício;
c) restos a pagar processados e não-processados e despesas de exercícios anteriores;
d) exercícios anteriores e compromissos assumidos e não-pagos até 31 de dezembro;
e) principal da dívida e restos a pagar.

15. (Analista de Controle Externo – ACE – TCU/2002) Os impostos, conforme as características que determinam sua exigibilidade, são classificados em categorias. Aponte a única opção incorreta.

a) Direto.
b) Pessoal.
c) Adicional.
d) Especial.
e) Real.

16. (Analista de Controle Externo – ACE – TCU/2002) Assinale, entre as opções abaixo, a definição de Dívida Pública Flutuante.

a) É a emissão de títulos para o pagamento do principal acrescido da atualização monetária.
b) É o resultado de operações de caráter financeiro que se reflete no fluxo de caixa e no patrimônio financeiro, decorrentes ou não da execução orçamentária.
c) É o compromisso financeiro assumido em razão de mútuo, abertura de crédito, emissão e aceite de títulos, arrendamento mercantil e outras operações assemelhadas.
d) É o compromisso de adimplência de obrigação financeira ou contratual assumida por ente da Federação ou entidade a ele vinculada.
e) É o compromisso contraído a longo prazo, pelo setor público junto ao setor privado, incluindo a base monetária, assumido em virtude de leis, contratos ou convênios, para amortização em prazo superior a doze meses.

17. (Analista de Controle Externo – ACE – TCU/2002) As operações de crédito por antecipação da receita, mais conhecidas como AROs, além de sujeitarem-se às normas da Resolução nº 78/1988, do Senado da República, sujeitam-se à da Lei de Responsabilidade Fiscal. Identifique a única opção proibida na mencionada Lei, com relação às AROs.

a) Somente poderão ser realizadas a partir do décimo dia do início do exercício.
b) Não serão autorizadas se forem cobrados outros encargos incidentes que não a taxa de juros da operação, obrigatoriamente prefixada ou indexada à taxa básica financeira, ou à que a vier substituir.
c) Deverão ser liquidadas (pagas), com juros e outros encargos incidentes, até o dia 10 de dezembro de cada ano.
d) Estarão proibidas enquanto existir operação anterior da mesma natureza não integralmente resgatada.
e) Serão permitidas suas contratações mesmo que seja o último ano de mandato do Presidente, do Governador ou Prefeito Municipal.

18. (Analista de Finanças e Controle/2002) Utilizando o dígito 1 para Despesas Correntes e o dígito 2 para Despesas de Capital, assinale a opção que indica a correta classificação econômica das seguintes despesas públicas:

– subvenções sociais ( )
– subvenções econômicas ( )
– material de consumo ( )
– aquisição de imóveis ( )
– concessão de empréstimos ( )
– amortização da dívida pública ( )

a) 1 – 1 – 1 – 2 – 2 – 2.
b) 1 – 2 – 1 – 2 – 1 – 2.
c) 1 – 2 – 1 – 2 – 2 – 2.
d) 2 – 2 – 1 – 2 – 2 – 2.
e) 2 – 1 – 2 – 1 – 1 – 1.

19. (Técnico Orçamentista – Prefeitura de Queimados/RJ/2001) A dívida flutuante compreende:

a) os compromissos de curto prazo;
b) os compromissos de longo prazo;
c) os compromissos decorrentes de parcelamentos de dívidas;
d) as obrigações totais do exercício em curso;
e) as obrigações do orçamento em execução.

20. (Contador – TCE – PIAUÍ/2002) O endividamento cuja amortização seja em prazo superior a doze meses é considerado como dívida:

a) pública consolidada ou fundada;
b) por antecipação de receita;
c) precatória;
d) de refinanciamento;
e) principal.

21. (Contador – TCE – PIAUÍ/2002) Sobre as operações de crédito, é correto afirmar que:

a) não são permitidas as operações de antecipação de receita orçamentária, mas são permitidas operações de financiamento de custeio, desde que não ultrapassem o mandato;
b) são permitidas as operações de antecipação de receita orçamentária, mas não são permitidas as operações de crédito para financiar despesas de custeio;
c) são permitidas as operações de antecipação de receita orçamentária, em quaisquer circunstâncias, bem como os financiamentos das despesas de capital;
d) são permitidas quaisquer operações de crédito desde que a Administração Pública tenha superávit primário;
e) são permitidas as operações de crédito para quitar todas as dívidas no último ano do mandato.

22. (Analista Judiciário – TJ/2002) Assinale a alternativa que constitui crédito público.

a) Dívida Ativa.
b) Dívida Flutuante.
c) Débitos de Tesouraria.
d) Depósitos de Diversas Origens.
e) Dívida Fundada.

23. (Analista Judiciário/TRF – Contadoria/2001) Sobre a dívida fundada, é correto afirmar que sua constituição e liquidação:

a) dependem de autorização legislativa. A dívida fundada pode ser tanto dívida interna como externa e seu resgate é sempre programado a curto prazo. O resgate da dívida fundada constitui despesa extra-orçamentária do exercício;
b) dependem de autorização legislativa. A dívida fundada restringe-se à área internacional e seu resgate é sempre programado a curto prazo;
c) dependem de autorização legislativa. A dívida fundada pode ser dívida interna ou externa e seu resgate é geralmente programado a longo prazo;
d) dependem de autorização legislativa. A dívida fundada só pode ser externa, o seu resgate é sempre programado a curto prazo, e constitui despesa orçamentária do exercício;
e) não dependem de autorização legislativa. A dívida fundada restringe-se à área nacional e seu resgate é sempre programado a curto prazo.

24. (Analista Judiciário – TJ/2002) À dívida ativa correspondem:

a) passivos de curto prazo;
b) créditos decorrentes somente do não-recebimento de impostos;
c) direitos a receber decorrentes de empréstimos concedidos;
d) débitos de terceiros para com a Fazenda Pública, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento;
e) valores questionados judicialmente pelos credores.

25. (Analista de Planejamento e Orçamento/MPOG/2002) O Orçamento da União para o exercício de 2001 foi elaborado com base no disposto pelo Decreto nº 2.829/98, pela Portaria nº 42/99, do Ministério de Planejamento, Orçamento e Gestão, e pela Lei nº 101/00, chamada de Lei de Responsabilidade Fiscal. Com relação à despesa, identifique a função que não pertence à Função de Produção.

a) Comércio e Serviços.
b) Energia Elétrica.
c) Ciência e Tecnologia.
d) Organização Agrária.
e) Indústria.

26. (Analista de Planejamento e Orçamento/MPOG/2002) No âmbito do Poder Executivo, o Plano Plurianual da União (PPA) conta com determinado montante de recursos a ser distribuído em quatro modalidades de programas. Aponte a opção que não se enquadra em nenhuma dessas modalidades.

a) Programas que têm por objetivo atender diretamente às demandas da sociedade.
b) Programas que abrangem as ações de governo relacionadas à formulação, coordenação, supervisão e avaliação de políticas públicas.
c) Programas que resultam em bens e serviços prestados diretamente ao próprio Estado por organizações criadas para esse fim.
d) Programas que resultam em reformas políticas e partidárias.
e) Programas cujas ações colaboram para consecução dos objetivos dos demais programas, embora os seus custos sejam de natureza tipicamente administrativa.

27. (Analista de Planejamento e Orçamento/MPOG/2002) Classicamente, as receitas públicas são classificadas em receitas derivadas, compulsórias e facultativas. Além destas, são identificadas também como receitas públicas:

a) as receitas crediárias, de transferências e decorrentes da atividade regulatória do Estado;
b) as receitas derivadas da atividade regulatória do Estado e as receitas pecuniárias;
c) as receitas crediárias e as receitas de economia privada;
d) as receitas crediárias, pecuniárias e de transferências;
e) as receitas de transferências e as receitas patrimoniais.

28. (Analista de Planejamento e Orçamento/MPOG /2002) No tocante à Lei de Responsabilidade Fiscal, identifique a chamada "Regra de Ouro".

a) A transparência na gestão fiscal é o principal instrumento para o controle social.
b) As penalidades alcançam todos os responsáveis dos Três Poderes da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, e todo cidadão será parte legítima para denunciar.
c) A Lei de Responsabilidade Fiscal é importante para o país, porque representa um enorme avanço na forma de administrar os recursos públicos.
d) A contratação de operações de crédito em cada exercício fica limitada ao montante da despesa de capital.
e) Nenhum ato que provoque aumento da despesa de pessoal, nos Poderes Legislativo e Executivo, poderá ser editado nos cento e oitenta dias anteriores ao final da legislatura ou mandato dos chefes do Poder Executivo.

29. **(Contador – Prefeitura de Arraial do Cabo/RJ/2002) O Fundo de Participação dos Municípios constitui-se do produto da arrecadação dos seguintes impostos:**
   a) imposto sobre propriedade de veículos automotores e Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana;
   b) imposto sobre produtos industrializados e Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana;
   c) imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza e Imposto sobre propriedade de veículos automotores;
   d) imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza e Imposto sobre produtos industrializados;
   e) imposto sobre produtos industrializados e Imposto sobre serviços.

30. **(Analista de Finanças e Controle – AFC/SFC/2000) No tocante ao papel do Estado na atividade econômica, diz-se que o setor público deve cumprir, fundamentalmente, as três seguintes funções:**
   a) distributiva, fiscalizadora e alocativa;
   b) distributiva, fiscalizadora e estabilizadora;
   c) distributiva, alocativa e estabilizadora;
   d) fiscalizadora, alocativa e estabilizadora;
   e) fiscalizadora, normativa e estabilizadora.

31. **As subvenções que se destinam a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial ou cultural, sem finalidade lucrativa, constituindo-se em concessões de recursos financeiros que representam um esforço supletivo à ação da iniciativa privada em assuntos de natureza social, são denominadas subvenções:**
   a) econômicas;
   b) privativas;
   c) sociais;
   d) culturais;
   e) assistenciais.

32. **Acerca das transferências constitucionais relacionadas aos Fundos de Participação dos Estados e dos Municípios, previstos no art. 159 da Constituição Federal, podemos afirmar que os recursos desses fundos provêm da arrecadação das receitas do imposto de renda (IR) e do imposto sobre produtos industrializados (IPI), totalizando 47%, distribuídos nos seguintes percentuais:**
   a) 21,5 % para o FPE; e 22, 5 % para o FPM, 3,0% outros;
   b) 23,5 % para o FPE; e 20, 5 % para o FPM, 3,0% outros;
   c) 25,5 % para o FPE; e 20, 5 % para o FPM, 1,0% outros;
   d) 22,5 % para o FPE; e 21, 5 % para o FPM, 3,0% outros;
   e) 20,0 % para o FPE; e 23, 0 % para o FPM, 4,0% outros.

33. **O fundo de natureza contábil, instituído no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, visando à manutenção e ao desenvolvimento do Ensino Fundamental e de valorização do Magistério, é denominado:**
   a) FNAS;
   b) Subvenção fiscal;
   c) Subvenção educacional;
   d) FUNDEF;
   e) Fundo Educacional do Magistério.

34. Os recursos oriundos da exploração e produção do petróleo e gás natural, devidos a Estados, Distrito Federal e Municípios a título de compensação financeira pelo resultado da exploração de petróleo, xisto betuminoso e gás natural, extraídos de bacia sedimentar terrestre e de plataforma continental, concretiza-se, segundo a legislação pertinente, por meio de pagamento na forma de:

a) transferências fundo a fundo;
b) subvenções econômicas;
c) *royalties* e participação especial ;
d) transferências voluntárias;
e) convênios e subvenções econômicas.

35. Constituem-se em Fundos Especiais disciplinados na Lei nº 4.320/64:

a) o produto de receitas especificadas que, por lei, vinculam-se à realização de determinados programas ou serviços, obrigando-se a adoção de normas peculiares de aplicação;
b) o produto de receitas especificadas que, por lei, vinculam-se à realização de determinados objetivos ou serviços, facultada a adoção de normas peculiares de aplicação;
c) o produto de despesas especificadas que, por lei, vinculam-se à realização de determinados objetivos ou serviços, facultada a adoção de normas peculiares de aplicação;
d) receitas não-especificadas que, por lei, vinculam-se à realização de determinadas despesas e objetivos, facultada a adoção de normas peculiares de aplicação;
e) o produto de receitas de precatórios que, por lei, vinculam-se à realização de determinados objetivos ou serviços, obrigando-se a adoção de normas peculiares de aplicação.

36. Os recursos que se destinam a empresas públicas ou privadas de caráter industrial, comercial, agrícola ou pastoril, visando à cobertura de déficits de manutenção das empresas pertencentes à Administração Pública Indireta, são denominados por subvenções:

a) sociais;
b) privativas;
c) culturais;
d) econômicas;
e) assistenciais.

36. O instrumento que disciplina a transferência de recursos e viabiliza a descentralização de tais recursos, visando à execução de programa, projeto ou evento com duração certa, consistindo no compromisso firmado por um órgão ou entidade da Administração Pública Federal, Estadual ou Municipal, de repassar determinado montante de recursos a uma instituição de qualquer esfera de governo ou a uma organização particular, que se compromete a realizar as ações constantes das cláusulas firmadas de conformidade com o respectivo Plano de Trabalho, consiste em:

a) contrato de serviço;
b) contrato de subvenção;
c) convênio;
d) contrato de transferência;
e) destaque de créditos.

37. A entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema Único de Saúde previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal, consiste em:

a) subvenções econômicas;
b) subvenções financeiras;
c) transferências legais;
d) transferências voluntárias;
e) contrato de repasse.

39. (Contador – Prefeitura de Niterói/RJ/2000) Segundo a Norma Operacional Básica nº 96, o Piso de Atenção Básica (PAB), parte fixa, é:

a) um conjunto de ações de saúde consideradas básicas no nível de atenção primária;
b) um montante financeiro definido por um valor *per capita* multiplicado pela população de cada Município;
c) um conjunto de ações de saúde considerado suficiente para ser oferecido gratuitamente à população;
d) um montante financeiro definido por um valor *per capita* multiplicado pela população de cada estado e por este redistribuído aos Municípios;
e) um conjunto de ações de saúde considerado insuficiente, mas fixo para ser oferecido gratuitamente à população.

40. Participam do convênio em regime de mútua cooperação, a fim de atingir o planejamento proposto, o ______________ e o ______________, realizando as tarefas apresentadas de forma objetiva.
Marque a opção que completa corretamente as lacunas.

a) proponente; convenente;
b) concedente; Interveniente;
c) concedente; convenente;
d) proponente; executor;
e) executor; proponente.

41. Do valor total do FPM, _____ são destinados aos Municípios Capitais e distribuídos proporcionalmente a um coeficiente que é atribuído a cada capital, de acordo com sua população e com o inverso da renda *per capita* do Estado a que pertence.
Marque a opção que completa corretamente as lacunas.

a) 15%.
b) 12%.
c) 22,5 %.
d) 10%.
e) 5%.

42. De acordo com a legislação atual, pelo menos _____ dos recursos do FUNDEF, incluindo a complementação da União, se houver, devem ser destinados à remuneração dos profissionais do magistério, em efetivo que exerce suas atividades no Ensino Fundamental público (Lei nº 9.424/1996, art. 7º). Marque a opção que completa corretamente as lacunas.

a) 20%.
b) 40%.
c) 50%.
d) 30%.
e) 60%.

43. Da parcela do valor dos *royalties,* previsto no contrato de concessão correspondente ao montante mínimo de 5% da produção, distribuída de acordo os critérios definidos na legislação pertinente, os valores a serem distribuídos oriundos de extração territorial são baseados sobre o valor do óleo bruto e do gás extraído de seus respectivos territórios, onde se fixar a lavra do petróleo ou se localizarem instalações marítimas ou terrestres de embarque ou desembarque de óleo bruto ou de gás natural, obedecidos os seguintes critérios: ____ aos Estados produtores; _____ aos Municípios produtores; e _____ aos Municípios onde se localizarem instalações marítimas ou terrestres de embarque ou desembarque de óleo bruto ou gás natural.
Marque a opção que completa corretamente as lacunas.

a) 50%; 30%; 40%.
b) 30%; 40%; 50%.
c) 70%; 20%; 10%.
d) 10%; 20%; 50%.
e) 30%; 40%; 20%.

44. Acerca do Sistema Único de Saúde – SUS, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios devem se habilitar, conforme uma das condições de gestão previstas na NOB nº 01/96, para receber os recursos repassados de forma regular e automática pelo Fundo Nacional de Saúde – FNS. Nos Estados, as condições de gestão estabelecidas pela NOB são as seguintes:

a) Avançada do Sistema Estadual; e a Plena do Sistema Estadual;
b) Avançada do Sistema Municipal; e a Plena do Sistema Estadual;
c) Plena da Atenção Básica; e a Plena do Sistema Municipal;
d) Plena do Sistema Municipal; e a Plena do Sistema Estadual;
e) Plena da Atenção Básica; e a Plena do Sistema Estadual.

45. Acerca do Sistema Único de Saúde – SUS, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios devem se habilitar, conforme uma das condições de gestão previstas na NOB nº 01/96, para receber os recursos repassados de forma regular e automática pelo Fundo Nacional de Saúde – FNS. Nos Municípios, as condições de gestão estabelecidas pela NOB são as seguintes:

a) Avançada do Sistema Estadual; e a Plena do Sistema Estadual.;
b) Avançada do Sistema Municipal; e a Plena do Sistema Estadual;
c) Plena da Atenção Básica; e a Plena do Sistema Municipal;
d) Plena do Sistema Municipal; e a Plena do Sistema Estadual;
e) Plena da Atenção Básica; e a Plena do Sistema Estadual.

Nas questões de nº 46 a 50, por serem formuladas pela UnB (Universidade de Brasília) ou ao seu estilo, analise as assertivas e marque certo (C) ou errado (E).

46. (UnB) No que concerne à dívida ativa, é correto afirmar que:

a) a mesma passa a gozar de presunção relativa (*juris tantum*) de certeza e liquidez após a sua regular inscrição;
b) passa a não mais admitir prova em contrário, já que, ao Estado, não é mais necessário apresentar prova para a afirmação de seu crédito;
c) a maioria dos autores defende que a correspondente receita será apropriada no exercício em que ocorrer a inscrição;
d) é constituída dos créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária, que deixaram de ser pagos no vencimento, após serem apuradas sua liquidez e sua certeza, de acordo com a legislação específica;
e) demanda a utilização de registros próprios, nos quais ficarão assinalados o nome do devedor, seu domicílio ou residência, a quantia devida, a origem e a natureza do crédito, entre outros requisitos essenciais.

47. **(Perito Criminal Federal – Ciências Contábeis/2004) De acordo com a legislação vigente, julgue os itens a seguir.**
a) Empresa estatal dependente é a controlada que recebe do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas correntes ou de capital, não se considerando como tal a empresa que receber recursos apenas para aumento da participação acionária do ente controlador.
b) O empréstimo recebido pelo ente público constitui receita de capital, do mesmo modo que a amortização de empréstimo concedido anteriormente pelo ente público, enquanto os juros referentes aos empréstimos concedidos pelo ente são receitas correntes.
c) Operações de Crédito correspondem ao compromisso financeiro assumido em razão de mútuo, abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens, recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de bens e serviços, arrendamento mercantil e outras operações assemelhadas, inclusive com o uso de derivativos financeiros.
d) As operações de crédito por antecipação de receitas realizadas por Estados ou Municípios serão efetuadas mediante abertura de crédito junto à instituição financeira vencedora em processo competitivo eletrônico, promovido pelo Banco Central do Brasil.
e) Acerca das operações de crédito por antecipação de receita, é correto afirmar que deverá ser liquidada, com juros e outros encargos incidentes, até o dia 15 de dezembro de cada ano.

48. **(UnB) A operação de crédito por antecipação de receita é de natureza extra-orçamentária, consistindo em empréstimo bancário com o ônus do pagamento de juros e demais encargos pelo ente público, e têm por finalidade atender insuficiência de caixa durante o exercício financeiro, devendo cumprir as seguintes exigências introduzidas pela LRF:**
a) realizar-se-á somente a partir do décimo dia do início do exercício financeiro;
b) poderá ser realizada enquanto existir operação anterior da mesma natureza não integralmente resgatada;
c) deverá ser liquidada, com juros e outros encargos incidentes, até o dia 10 de dezembro de cada ano;
d) não será autorizada se forem cobrados outros encargos que não a taxa de juros da operação, obrigatoriamente prefixada ou indexada à taxa básica financeira, ou à que vier a esta substituir;
e) estará proibida: enquanto existir operação anterior da mesma natureza não integralmente resgatada; e no último ano de mandato do Presidente, Governador ou Prefeito Municipal.

49. (Perito Criminal Federal – Ciências Contábeis/2002) A Administração Pública prevê, em determinadas situações, a utilização de uma sistemática especial para realizar despesas que, por sua natureza ou urgência, não possam aguardar o processo normal da execução orçamentária. Denomina-se suprimento de fundos a modalidade de pagamento de despesa permitida em casos excepcionais e somente quando sua realização não possa subordinar-se ao processo normal de atendimento por via de ordem bancária. Acerca dessa modalidade de pagamento de despesa, julgue os itens seguintes.

a) Essa modalidade de execução de despesa consiste na entrega de numerário a servidor para a realização de despesa precedida de empenho na dotação própria, que, por sua natureza ou urgência, não possa subordinar-se ao processo normal da execução orçamentária e financeira. É o equivalente ao fundo de caixa das empresas privadas para fazer frente às pequenas despesas do dia-a-dia.
b) Admitir-se-á, na hipótese de concessão de suprimento de fundos para atender a aquisição de material de consumo e obtenção de serviços simultaneamente, que a despesa seja classificada no elemento econômico de maior predominância dos gastos.
c) Não podem ser atendidas por meio de suprimento de fundos as despesas com serviços que exijam pronto pagamento em espécie.
d) O ato de concessão do suprimento de fundos deverá conter, entre outras informações, nome, CPF, cargo ou função do servidor a quem será entregue o numerário, bem como a indicação da unidade orçamentária ou administrativa de sua lotação.
e) Atendendo ao princípio de segregação de funções, é vedada a concessão de suprimento de fundos a servidor que, em qualquer hipótese, tenha a seu cargo a guarda ou utilização do material a adquirir.

50. (UnB) De acordo com a legislação pertinente, julgue os itens a seguir.

a) A Dívida Pública Mobiliária consiste na dívida pública representada por títulos emitidos pela União, inclusive os do Banco Central do Brasil, Estados e Municípios.
b) Os débitos de tesouraria correspondem às dívidas de natureza extra-orçamentária realizadas para atender a insuficiências de caixa ou de tesouraria, provenientes das chamadas operações de crédito por antecipação da receita orçamentária – ARO.
c) A dívida flutuante corresponde aos compromissos cujo pagamento depende de autorização orçamentária, classificadas no passivo financeiro no balanço patrimonial, uma vez que são decorrentes de operações de caráter financeiro, que se refletem no fluxo de caixa e no patrimônio financeiro, oriundos ou não da execução do orçamento.
d) Os depósitos consistem nas cauções ou garantias de terceiros em virtude da execução de contratos de obras ou fornecimento de produtos e serviços, recebidas em dinheiro, bem como as arrecadações recebidas por conta de terceiros, nos quais o Estado atua como simples depositário de recursos de terceiros, denominadas consignações.
e) Os serviços da dívida a pagar compreendem as parcelas de amortização e de juros da dívida pública fundada ou consolidada, consistindo, na verdade, em dívida flutuante por conversão da dívida fundada.

Capítulo 11

Execução Orçamentária e Financeira

11.1. INTRODUÇÃO

Consistindo em uma das etapas do ciclo orçamentário, a fase da execução orçamentária e financeira poderá transformar em realidade, ou não, ao longo do exercício financeiro, por meio da efetiva arrecadação das receitas e da conseqüente realização das despesas, todo o planejamento elaborado pelos titulares do Poder Executivo e aprovado pelo Poder Legislativo, autorizando a realização dos programas de governo que poderão propiciar os bens e serviços públicos em prol da sociedade.

11.2. CICLO ORÇAMENTÁRIO

O orçamento público percorre diversas etapas, que se iniciam com a apresentação de uma proposta que se transformará em projeto de lei a ser apreciado, emendado, aprovado, sancionado e publicado, passando pela sua execução, quando se observa a arrecadação da receita e a realização da despesa, dentro do ano civil, até o acompanhamento e avaliação da execução caracterizada pelo exercício dos controles interno e externo.

Nesse contexto, é possível agrupar as etapas que compõem o ciclo orçamentário da seguinte forma:

- elaboração do projeto de lei orçamentária;
- apreciação, estudo e proposição de emendas;
- votação, sanção e publicação da lei orçamentária;
- execução da lei orçamentária; e
- acompanhamento e avaliação da execução orçamentária.

Observa-se, portanto, que o ciclo orçamentário, em face da necessidade de passar por vários estágios, demanda um período de tempo superior ao do próprio exercício financeiro, que, de acordo com a Lei nº 4.320/64, tem início em 1º de janeiro e encerra-se em 31 de dezembro de cada ano.

O ciclo orçamentário, na verdade, para muitos autores, começa antes do início do exercício financeiro, em vista do prazo que a Constituição Federal determina entre envio do projeto de lei orçamentária ao Poder Legislativo e o término após o encerramento do mesmo, uma vez que a fase de avaliação só poderá ser feita após a execução do orçamento. Pensando em termos do PPA e LDO, esse ciclo se estenderá por um período ainda maior, trazendo à luz a visão de longo prazo.

11.2.1. Elaboração

Conforme já vimos em capítulos anteriores e específicos sobre o tema, a primeira etapa, denominada elaboração do projeto de lei orçamentária, inicia-se com a definição a cargo de cada unidade gestora acerca da apresentação da sua proposta parcial de orçamento, que deverá ser consolidada em nível de Órgão ou Ministério, no caso do Governo Federal, e equivalentes, em se tratando de Estados e Municípios. Ato contínuo, essas propostas setoriais, incluindo as dos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário, serão remetidas ao órgão central do sistema de orçamento, visando a uma nova consolidação. Surge, a partir daí, o projeto de lei orçamentária a ser submetido ao Chefe do Poder Executivo, que providenciará o seu encaminhamento ao Poder Legislativo, por meio de mensagem.

Na etapa da elaboração do projeto de lei orçamentária, devem ser observadas e obedecidas as orientações definidas pela Lei de Diretrizes Orçamentárias.

11.2.2. Aprovação

Uma vez remetido ao Poder Legislativo, o projeto de lei orçamentária será apreciado pela Comissão Mista Permanente de Orçamento. A esta comissão caberá examinar e emitir parecer sobre o projeto, além de exercer o acompanhamento e a fiscalização orçamentária. As emendas serão apresentadas na Comissão Mista, que sobre elas emitirá parecer, e apreciadas em plenário.

Após a aprovação pelo Plenário do Poder Legislativo, o projeto deverá ser devolvido ao Chefe do Poder Executivo, que poderá sancioná-lo ou propor vetos totais ou parciais. Havendo a sanção do projeto de lei, o mesmo deverá ser remetido para publicação.

11.2.3. Execução

Ocorrendo todas as etapas nos prazos fixados, a lei orçamentária começará a ser executada pelos órgãos a partir do início do exercício financeiro, logo após a publicação do Quadro de Detalhamento da Despesa – QDD, documento contendo

dados mais analíticos acerca da autorização dada na lei, em nível de projeto, atividade, operação especial e de elemento de despesa. Nesta terceira etapa, a Secretaria do Tesouro Nacional, no caso do Governo Federal, providencia a consignação da dotação orçamentária, em nível de QDD, a todos os órgãos e ministérios que, a partir desse momento, podem efetivamente executar os seus programas de trabalho, concretizando, assim, os diversos atos e fatos administrativos, como emissão de empenhos, registro da liquidação da despesa, emissão de ordens bancárias e registro da arrecadação da receita, dentre outros.

Na ocorrência de algum incidente no decorrer das etapas do ciclo orçamentário, que impeça a disponibilização da dotação orçamentária à disposição das unidades orçamentárias no início do exercício financeiro, os órgãos poderão utilizar-se do instituto, caso esteja previsto na Lei de Diretrizes Orçamentárias, denominado **duodécimo**. Tal instituto possibilita aos órgãos, caso autorizado na LDO, a executar em cada mês do exercício financeiro, um doze avos do projeto de lei orçamentária que está sendo apreciado, de modo a não prejudicar totalmente a execução orçamentária prevista para o exercício.

11.2.4. Controle

Última etapa do ciclo orçamentário, o acompanhamento e a avaliação do processo de execução orçamentária consistem nas ações que caracterizam o exercício da fase do controle que, segundo a legislação em vigor, será interno quando realizado por agentes do próprio órgão, ou externo quando realizado pelo Poder Legislativo, auxiliado tecnicamente pelo Tribunal de Contas.

É importante registrar que a fase de acompanhamento da execução orçamentária poderá ter mais eficácia quando realizada de maneira preponderante sobre os atos ainda não concretizados. Ocorre, no entanto, como prática predominante nos órgãos de controle dos recursos públicos, o procedimento de se avaliarem os processos de despesa já realizadas, prejudicando, dessa forma, salvo melhor juízo, a identificação de possíveis falhas no processo de execução da despesa a tempo de corrigi-las.

Essa forma de avaliação enfatiza os fatos já executados, por meio da análise da realização dos programas de trabalho, das causas que prejudicaram ou inviabilizaram o cumprimento das metas fixadas, das providências tomadas no intuito de corrigir distorções. Ressalta-se, no entanto, que os prejuízos causados por falhas de execução de tais programas, geralmente são difíceis de recuperação.

O propósito da avaliação deve ser o de contribuir positivamente para a qualidade da elaboração de uma nova proposta orçamentária, reiniciando, assim, o ciclo do orçamento.

11.3. PROGRAMAÇÃO ORÇAMENTÁRIA

O processo de programação da execução orçamentária deve ser realizado detalhadamente e cercado de muita cautela, pois a execução da despesa fixada na lei orçamentária envolve a constituição de obrigações que deverão ser pagas no futuro.

Assim, torna-se necessário o estabelecimento de uma programação para utilização das dotações autorizadas na lei, visando ao acompanhamento das receitas que estão sendo arrecadadas, com o intuito de que seja mantido o equilíbrio orçamentário, evitando-se a ocorrência de déficit na execução.

Ainda que as dotações orçamentárias aprovadas sejam contempladas e consignadas às unidades orçamentárias de uma só vez e integralmente, visando à execução no exercício financeiro, às vezes torna-se necessário que haja contingenciamentos temporários de alguns recursos administráveis, tais como os relativos a custeio e investimentos, servindo de instrumento para controle dos gastos e equilíbrio da execução orçamentária.

A esse respeito, a Lei nº 4.320/64, estabeleceu, nos seus arts. 47 e 48, o seguinte:

Art. 47. Imediatamente após a promulgação da Lei de orçamento e com base nos limites nela fixados, o Poder Executivo aprovará um quadro de cotas trimestrais da despesa que cada unidade orçamentária fica autorizada a utilizar.

Este artigo introduziu a programação orçamentária como um processo contínuo na Administração Pública, disciplinando a utilização dos recursos disponibilizados às Unidades Orçamentárias e Administrativas, buscando a eficácia nos resultados esperados por intermédio da realização das ações governamentais, protegendo o patrimônio público de desperdícios de recursos e interrupção de continuidade.

Art. 48. A fixação das cotas a que se refere o art. 47 atenderá aos seguintes objetivos:
a) assegurar às unidades orçamentárias, em tempo útil, a soma de recursos necessários e suficientes a melhor execução do seu programa anual de trabalho; e
b) manter, durante o exercício, na medida do possível, o equilíbrio entre a receita arrecadada e a despesa realizada, de modo a reduzir ao mínimo eventuais insuficiências de tesouraria.

Por intermédio do sistema de cotas, a entidade cria condições de manter um comportamento regular na utilização dos seus recursos financeiros. Este artigo chama

a atenção para a necessidade de estimativa de receita em base real, objetiva e de maneira criteriosa, no intuito de permitir a execução do orçamento aprovado de maneira econômica e racional, fato este reforçado pela lei de responsabilidade fiscal que, num ato inovador, implementou o mecanismo de limite de empenho e de movimentação de recursos sempre que for verificado que as metas de resultados previstas não serão atingidas (art.4º da LC nº 101/00).

11.4. DESCENTRALIZAÇÃO ORÇAMENTÁRIA

Seguindo o previsto no Decreto Federal nº 93.872, de 23/12/1986, que estabelece as normas gerais de administração orçamentária e financeira, a movimentação, também chamada de descentralização, de créditos orçamentários é a transferência, por uma Unidade Orçamentária ou adicionais para outra unidade, do poder de utilizar créditos orçamentários ou adicionais que estejam sob a sua supervisão ou lhe tenham sido dotados ou transferidos.

11.4.1. Distinção entre crédito e recurso financeiro

Na técnica orçamentária, normalmente se distinguem as palavras crédito e recursos. Reserva-se o termo "crédito" para designar o lado orçamentário, e "recursos", para o lado financeiro. Crédito e recurso são as duas faces de uma mesma moeda. O crédito é orçamentário, dotação ou autorização de gasto ou sua descentralização, e recurso é financeiro, portanto, dinheiro ou saldo bancário.

11.4.2. Quadro de Detalhamento de Despesas – QDD

O QDD é o instrumento que detalha, em nível operacional, os projetos e atividades constantes do orçamento de um determinado exercício, especificando os elementos da despesa e respectivos desdobramentos. A IN/STN nº 12/87 conceitua-o como "o documento" que indica, por Ministério/Órgão e em cada Unidade Orçamentária, a cotização dos elementos de despesa pelos Projetos, Atividades ou Operações Especiais, podendo ter sua dotação dividida por mais de um elemento de despesa.

Até vinte dias após a publicação da Lei Orçamentária Anual, deverá ser publicado o Quadro de Detalhamento de Despesa – QDD.

Publicada a Lei Orçamentária, o respectivo QDD e observadas as normas de execução orçamentária e de programação financeira da União decretada para o exercício, tem-se o início da execução orçamentária. Cumpridas essas formalidades, as Unidades Orçamentárias podem movimentar os créditos que lhes tenham sido consignados, independente da existência de saldo bancário ou de recursos financeiros.

11.4.3. Dotação

Consiste na consignação de créditos do Orçamento Geral da União às Unidades Orçamentárias, ou seja, é uma espécie de transferência ou a primeira etapa da descentralização de créditos orçamentários e adicionais previstos na Lei Orçamentária Anual Realizadas pelo órgão central do sistema de orçamento, visando à entrega dos recursos fixados às Unidades Nominalmente Contempladas no Orçamento. (Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão – MPOG – Secretaria Federal de Orçamento – SOF).

11.4.4. Destaque

Consiste na descentralização externa de créditos orçamentários realizada em nível de órgão setorial entre unidades gestoras de Órgãos/Ministérios ou entidades de estruturas administrativas diferentes, ou seja, entre Unidades Orçamentárias.

A descentralização externa será efetuada através da Nota de Movimentação de Crédito – NC, emitida pela entidade gestora do orçamento. A Unidade Gestora[102] beneficiada com a descentralização externa poderá cedê-lo, parcialmente, à Unidade Gestora de outro Ministério ou Órgão, mediante nova descentralização.

A descentralização posterior dos créditos recebidos, no âmbito do Ministério ou Órgão recebedor, far-se-á através de descentralização interna.

Os saldos remanescentes de descentralizações serão automaticamente cancelados em 31 de dezembro.

A anulação do crédito descentralizado far-se-á através do mesmo documento de origem, ou seja, Nota de Movimentação de Crédito, e só poderá ser feita pela mesma autoridade que o concedeu.

11.4.5. Provisão

Consiste na descentralização ou movimentação interna de créditos orçamentários ou adicionais, realizadas dentro do próprio Ministério ou Órgão, em que a unidade orçamentária detentora do crédito possibilita a realização de seus programas de trabalho por parte de unidade administrativa diretamente subordinada ou por outras unidades orçamentárias ou administrativas não-subordinadas. A descentralização interna de crédito, portanto, flui dentro do mesmo Ministério ou Órgão.

A descentralização interna será efetuada pela unidade orçamentária ou administrativa, detentora do crédito, a partir de sua própria dotação ou de uma

[102] Unidade Orçamentária ou administrativa investida do poder de gerir recursos orçamentários e financeiros próprios ou que lhe são descentralizados. Ministério do Exército. *Orientação aos Ordenadores de Despesas.* SEF. 6. ed. 1994.

descentralização interna/externa recebida, para unidade administrativa ou orçamentária, em nível de unidade executora e no âmbito do próprio Ministério ou órgão. Poderá ocorrer a descentralização de crédito de uma unidade administrativa para outra unidade administrativa ou orçamentária, desde que a unidade administrativa que detém o crédito seja autorizada pela unidade orçamentária que emitiu a primeira descentralização.

O documento utilizado para fazer a movimentação interna de créditos é a Nota de Movimentação de Crédito – NC.

A descentralização interna de créditos orçamentários ou adicionais poderá ser anulada, no todo ou em parte, devendo ser feita pela mesma autoridade que o concedeu, quando houver saldo de crédito, mediante emissão de Nota Movimentação de crédito – NC, nos seguintes casos:

a) quando houver engano no valor do crédito descentralizado ou necessidade de reduzi-lo;
b) quando for preciso alterar as disposições contidas no orçamento ou nos quadros de detalhamento da despesa, envolvendo crédito descentralizado;
c) quando se torna necessária a redução da despesa;
d) quando houver cancelamento do ato que deu origem à descentralização; e
e) quando a descentralização interna tiver sido feita inadequada ou indevidamente.

O valor do crédito correspondente à anulação, obviamente, reverte ao crédito próprio em poder da Unidade Gestora concedente, tornando-se disponível para sua utilização ou outra descentralização.

11.5. PROGRAMAÇÃO FINANCEIRA

Tendo como parâmetro a previsão da receita, os limites orçamentários da despesa e sua demanda, bem como a tendência do resultado do exercício, a programação financeira constitui o conjunto de ações desenvolvidas no intuito de manter o fluxo de caixa do Tesouro, durante o exercício financeiro, com a finalidade de assegurar às unidades orçamentárias os recursos financeiros suficientes e em tempo oportuno à execução dos programas de trabalho, mantendo o equilíbrio entre a receita arrecadada e a despesa realizada, evitando-se, dessa forma, eventuais insuficiências de recursos que poderiam resultar em déficit da execução orçamentária.

A respeito da programação financeira, compreendidos todos os procedimentos de solicitação, aprovação e liberação/recebimento de recursos financeiros de natureza orçamentária ou extra-orçamentária, a Lei nº 4.320/64, considerando o conceito de caixa único estabelecido pelo art. 56, assim se pronuncia:

O recolhimento de todas as receitas far-se-á em estrita observância ao princípio de unidade de tesouraria, vedada qualquer fragmentação para criação de caixas especiais.

Até o advento do Decreto nº 93.872, de 10/03/1986, a atividade de programação financeira no Governo Federal constituía-se em um sistema próprio previsto no Decreto-lei nº 200/67. Com a criação da Secretaria do Tesouro Nacional e a conseqüente extinção da Comissão de Programação Financeira – CFP, a programação financeira passou a ser de competência da Secretaria do Tesouro Nacional, compondo o Sistema de Administração Financeira, Contabilidade e Auditoria (Sistema de Controle Interno).

Seguindo a linha do princípio da unidade de tesouraria, o art. 1º do Decreto nº 93.872/86 estabelece que:

A realização da receita e da despesa da União far-se-á por via bancária, em estrita observância ao princípio de unidade de caixa.

Dessa forma, a programação financeira, na verdade, continua sendo executada por um sistema próprio, possuindo a seguinte estrutura, adotando-se como exemplo o Governo Federal.

11.5.1. Órgão Central

O Órgão Central de programação financeira do Governo Federal é a Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda.

11.5.2. Órgãos Setoriais

Integram os órgãos setoriais de programação financeira as Secretarias de Administração Geral dos Ministérios Civis e órgãos equivalentes da Presidência da República e dos Comandos Militares, por intermédio dos seus setores específicos.

Participam também do sistema as Unidades Orçamentárias de cada Ministério na elaboração e consolidação dos cronogramas financeiros de suas unidades administrativas.

11.5.3. Cronograma de Desembolso

A aprovação da programação financeira de desembolso para o exercício, procurando ajustar as necessidades da execução do orçamento-programa ao fluxo

de caixa do Tesouro, a fim de obter um fluxo de caixa mais apropriado com a política fiscal e monetária do governo, compete a Secretaria do Tesouro Nacional.

O fluxo de caixa do Tesouro é mais abrangente do que o cronograma de desembolso, pois ele engloba não só as despesas, mas também as receitas do Governo. O cronograma de desembolso é parte do fluxo de caixa do Tesouro, ou seja, espelha as saídas de recursos financeiros.

Cada Ministério ou órgão terá prazo determinado pelo Decreto de programação financeira ou suas instruções complementares, para elaboração de seu cronograma de desembolso, utilizando formulário próprio distribuído pelo órgão central do sistema.

Os cronogramas dos Ministérios, ou órgãos, serão consolidados pelos órgãos setoriais do sistema, de acordo com as necessidades dos programas de trabalho de suas unidades orçamentárias e administrativas, discriminados por fonte e categorias, contendo as previsões de liberação mês a mês, subdivididas "no País" e "no Exterior".

O cronograma poderá ser reformulado em decorrência de abertura de créditos adicionais, devendo ser submetido à aprovação dos Órgãos Central e setorial do sistema.

Os Ministérios ou Órgãos deverão encaminhar, no início do exercício financeiro, à Secretaria do Tesouro Nacional, após consolidados setorialmente, os demonstrativos de saldos financeiros apurados em 31 de dezembro do exercício anterior, de todas as suas Unidades Gestoras ou Administrativas, que serão considerados como antecipação de cotas e cujo montante será deduzido das primeiras liberações.

11.6. DESCENTRALIZAÇÃO FINANCEIRA

A descentralização financeira consiste na movimentação de recursos financeiros e é realizada por meio dos seguintes procedimentos, que são conhecidos tecnicamente como: **cota, repasse e sub-repasse.**

11.6.1. Cota

Após aprovação do cronograma de desembolso pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN, esse órgão coloca à disposição dos órgãos setoriais, nas respectivas contas correntes no Banco do Brasil S.A., os recursos financeiros necessários aos pagamentos ou desembolsos do mês.

A cota, portanto, é a primeira fase da movimentação dos recursos e é liberada em consonância com o cronograma de desembolso de cada Ministério ou Órgão.

Dessa forma, a Liberação de cota constitui o ato pelo qual a Secretaria do Tesouro Nacional autoriza o Banco do Brasil S.A., na qualidade de agente financeiro do Tesouro Nacional, a colocar à disposição das autoridades dos Poderes Legislativo, Judiciário e Executivo os valores que lhes tenham sido atribuídos, ou, nos casos de unidades integrantes do SIAFI na modalidade total, dos limites de autorização de saques que lhes são estabelecidos pela citada Secretaria do Tesouro Nacional.

11.6.2. Repasse

Consiste na descentralização dos recursos financeiros vinculados ao orçamento, recebidos anteriormente sob a forma de cota da STN/MF, sendo de competência dos órgãos setoriais de programação financeira, que os transfere para outro órgão ou ministério. O repasse é, portanto, caracterizado pela transferência de recursos financeiros entre órgãos de estruturas administrativas diferentes, ou seja, entre Ministérios, destinados a atender o pagamento dos gastos orçamentários.

É a movimentação externa de recursos financeiros. Pode ocorrer entre órgãos da Administração Direta, ou desta para uma entidade da Administração Indireta, ou entre estas entidades, bem como de uma entidade da Administração Indireta para um órgão da Administração Direta.

Cabe ressaltar que a figura do repasse está sempre associada ao “destaque”, do lado orçamentário.

11.6.3. Sub-repasse

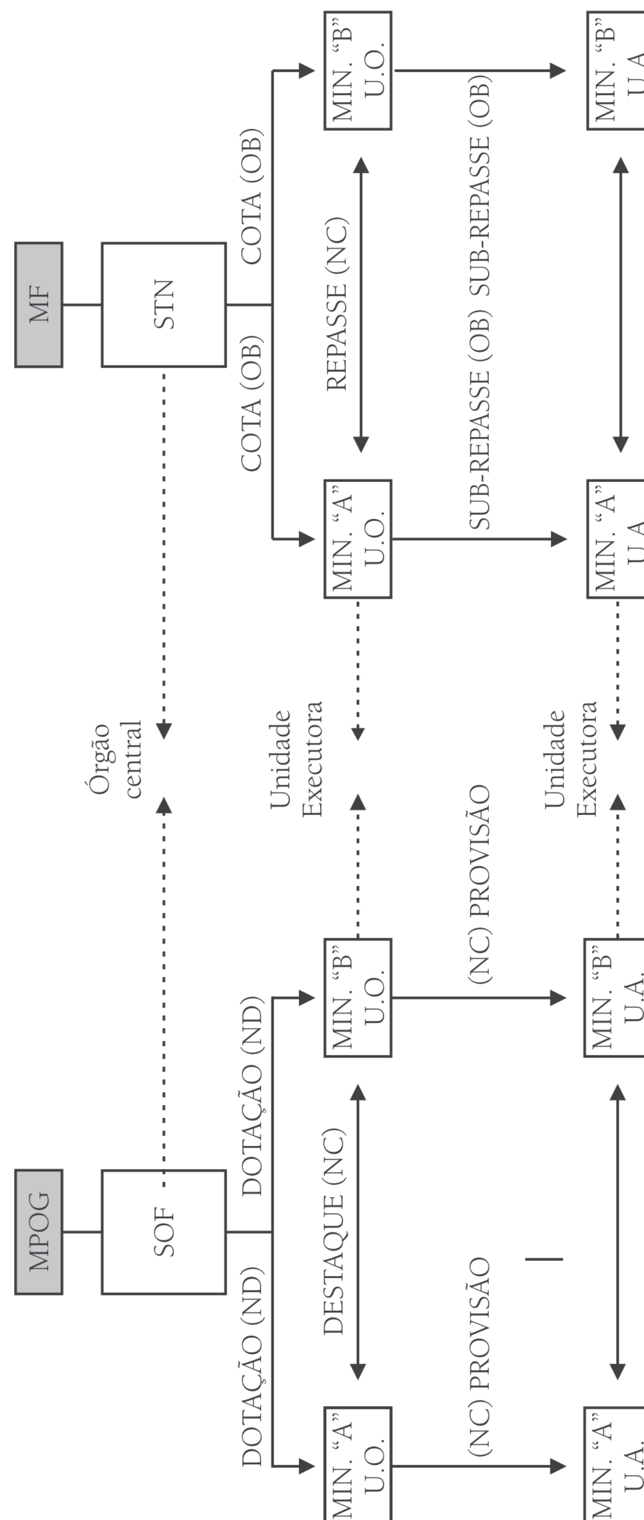
Compreende a descentralização de recursos financeiros vinculados ao orçamento, realizado pelos órgãos setoriais de programação financeira, para unidade orçamentária ou administrativa a eles vinculadas, ou seja, que faça parte da estrutura do Ministério onde se encontra o órgão setorial de programação financeira (OSPF).

O sub-repasse é a movimentação interna de recursos financeiros destinados ao pagamento das despesas orçamentárias.

Cabe mencionar que a figura do sub-repasse está sempre associada à “provisão”, do lado orçamentário.

O quadro apresentado a seguir objetiva esclarecer graficamente e de forma resumida o modelo do fluxo de descentralização orçamentária e financeira na Administração Pública:

FLUXO DE DESCENTRALIZAÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA



11.7. GESTÃO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Por gestão na Administração Pública compreende-se o conjunto de atividades que tenham por fim a movimentação do patrimônio público ao longo do exercício financeiro, observando e cumprindo o plano de ação anualmente definido por meio de um orçamento. Os atos da gestão podem ser de origem:

- **Econômica**

Quando visam à formação dos elementos patrimoniais constantes do ativo e do passivo registrados no balanço patrimonial;

- **Financeira**

Quando se trata da origem e aplicação dos recursos oriundos das receitas e das despesas atinentes à etapa da execução do orçamento.

Acerca da gestão pública, pode-se adotar ainda, o conceito, conhecido por recursos ou gestão Tesouro e Não-Tesouro. O primeiro refere-se aos recursos do Tesouro Público, normalmente pela fonte 100. Já o segundo representa a gestão na qual o Órgão ou Ministério é o responsável pela geração dos recursos normalmente apresenta fontes de início 250 – recursos próprios, por exemplo.

11.8. ROL DE RESPONSÁVEIS

Corresponde ao documento extraído do SIAFI ou elaborado conforme determinação do Tribunal de Contas competente que contém a relação de todos os agentes responsáveis pela movimentação de valores e bens da administração de uma Unidade Gestora ou Administrativa, como por exemplo:

- Ordenador de despesas;
- Secretário de Fazenda e Tesoureiro;
- Secretário de Administração e/ou Encarregado do Setor de Pessoal;
- Almoxarife e/ou Encarregado do Setor de Patrimônio, entre outros responsáveis.

11.8.1. Unidade Gestora

Consiste na Unidade Orçamentária ou Administrativa investida do poder de gerir recursos orçamentários e financeiros próprios ou que lhe são descentralizados.

11.8.2. Gestor ou Ordenador de Despesas

Denominação atribuída a qualquer autoridade de cujos atos resultarem emissão de empenho, autorização de pagamento, suprimento ou dispêndio de recursos do Tesouro Público ou pelo qual este responda.

O Decreto-Lei nº 200/67 (válido exclusivamente no âmbito da União) define a responsabilidade do Ordenador de despesas no seu art. 80, conforme a seguir:

Art. 80. Os órgãos de contabilidade inscreverão como responsável todo o ordenador de despesas, o qual sópoderá ser exonerado de sua responsabilidade após julgadas regulares suas contas pelo Tribunal de Contas.
§ 1º. Ordenador de despesa é toda e qualquer autoridade de cujos atos resultarem emissão de empenho, autorização de pagamento, suprimento ou dispêndio da União ou pela qual esta responde.
§ 2º. O Ordenador de despesas, salvo conivência, não é responsável por prejuízos causados à Fazenda Nacional decorrentes de atos praticados por agente subordinado que exorbitar as ordens recebidas.

Podemos classificar os ordenadores de despesas em:

- **Primários ou Natos**

Designação inerente ao cargo de direção (órgãos diretivos), como, por exemplo: os presidentes e/ou titulares dos órgãos e entidades, quando no exercício da atividade financeira, são denominados ordenadores primários;

- **Secundários ou com delegação de competência**

Responsáveis designados, por meio de ato formal, pelos ordenadores primários para substituí-los nas atividades discriminadas no próprio ato. Possuem, portanto, delegação para o exercício daquela autoridade.

11.9. EXERCÍCIO FINANCEIRO

Consiste o exercício financeiro no espaço de tempo compreendido entre o dia 1º de janeiro e o dia 31 de dezembro de cada ano, no qual a Administração promove a execução orçamentária e demais fatos relacionados com as variações qualitativas e quantitativas que tocam os elementos patrimoniais da entidade ou órgão público.

De acordo com o art. 34 da Lei nº 4.320/64, "o exercício financeiro coincidirá com o ano civil". Já o art. 35 desse mesmo dispositivo legal dispõe que pertencem ao exercício financeiro:

- as receitas nele arrecadadas; e as
- despesas nele legalmente empenhadas.

Insta recordar que reverte à dotação orçamentária a importância da despesa anulada no exercício. Quando a anulação ocorrer após o encerramento deste, considerar-se-á receita do ano em que se efetivar. E, ainda, que os créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não-tributária, serão escriturados como receita do exercício em que forem arrecadados, nas respectivas rubricas orçamentárias. Esses créditos, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento, serão inscritos, na forma da legislação própria, como Dívida Ativa, em registro próprio, após apurada a sua liquidez e certeza.

11.10. EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

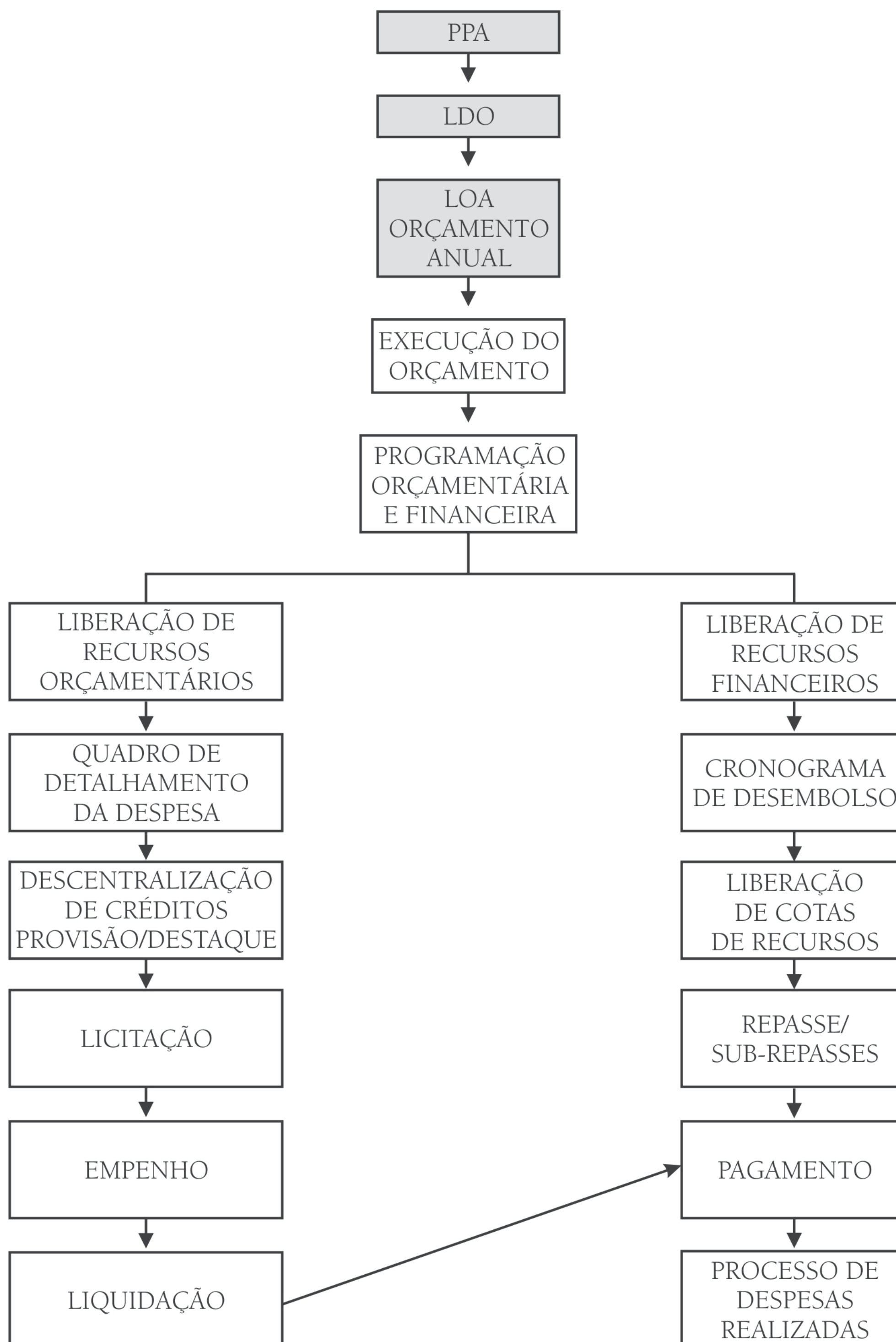
A execução orçamentária constitui-se, objetivamente, da fase de execução da despesa, devendo-se observar a Lei Orçamentária Anual e consistindo das etapas de empenho, liquidação e pagamento dos compromissos assumidos.

11.11. EXECUÇÃO FINANCEIRA

Considerando a programação elaborada, a fase de execução financeira consistirá em arrecadar os recursos estimados, a fim de suprir o Tesouro para honrar os gastos relativos à execução da despesa por meio dos pagamentos realizados. Cabe ressaltar a necessidade de superávit da execução orçamentária introduzido como requisito obrigatório pela LRF, estimulando o gestor a arrecadar o máximo possível e, em contra partida, economizar também ao máximo, a fim de atender as exigências fiscais.

O fluxo a seguir evidencia de modo sistemático a programação orçamentária e financeira:

EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA



Capítulo 12

Licitações e Contratos

12.1. PROCEDIMENTO LICITATÓRIO

12.1.1. Introdução

A obrigatoriedade[103] de licitar decorre de mandamento constitucional constante do capítulo referente à Administração Pública, mais especificamente no art. 37, XXI.

Assim, é princípio constitucionalmente estabelecido o de licitar, que significa a imposição à Administração, salvo as exceções legais. Por intermédio da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, com as alterações posteriores, o Governo Federal regulamentou o mandamento constitucional, ao estabelecer **normas gerais** sobre licitações e contratos administrativos.

Nesse contexto, no âmbito da Administração Pública, o termo licitação designa o procedimento administrativo – seqüência ordenada de atos, mediante o qual a Administração, quando interessada em firmar contrato com terceiros, seleciona a proposta mais vantajosa.

O objeto de contrato deverá ser o serviço, obra, compra, alienação, concessão, locação, ou qualquer atividade de interesse da Administração Pública.

12.1.2. Subordinação legal

As normas da Lei das Licitações alcançam os Três Poderes (Executivo, Legislativo e Judiciário), sempre que realizem contratações com terceiros, sujeitando-os à sua disciplina.

---

[103] Antes de ser tratado como matéria constitucional, o instituto das licitações era exigido por força do art. 70, da Lei nº 4.320/64, que prescreve o seguinte: " A aquisição de material, o fornecimento e a adjudicação de obras e serviços serão regulados em lei, respeitado o princípio da concorrência" (considerado modalidade licitatória a partir de 1964, com a publicação da Lei nº 4.401, que introduziu o termo licitações na legislação e na prática administrativa brasileira). Posteriormente, tivemos em 1986 o Decreto-lei nº 2.300, considerado o Estatuto Jurídico das Licitações.

Assim, observa-se que a Lei nº 8.666/93 vinculou toda a Administração Pública, quer seja Direta ou Indireta e, para não deixar dúvidas, envolveu na sua disciplina diversas figuras administrativas, tais como: fundos especiais, autarquias, fundações públicas, sociedades de economia mista e demais entidades controladas direta ou indiretamente pela União, pelos Estados, Distrito Federal e Municípios.

12.1.3. Quando e por que licitar

- **QUANDO será realizada a licitação?**

A licitação, conforme determina o art. 37 inciso XXI da Constituição de 1988, é a regra fundamental para contratação das obras, serviços, compras, alienações, concessões, permissões e locações da administração pública. A ausência do procedimento licitatório somente poderá ser aceita nas situações de exceção previstas em lei.

- **POR QUE será feita a licitação?**

Considerando a legislação vigente, o procedimento licitatório possui como principal finalidade à seleção da melhor proposta para a Administração, porém ele deverá também observar o princípio da isonomia.

12.1.4. Princípios básicos

Na realização do procedimento licitatório, devem ser observados os princípios básicos, consagrados no art. 3º da Lei de Licitações e no art. 37 da Constituição Federal e na doutrina, quais sejam: **o da isonomia, da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da igualdade, da publicidade, da probidade administrativa, da vinculação ao instrumento convocatório, da adjudicação compulsória ao vencedor e do julgamento objetivo.**

12.1.5. Condições para licitar

Para que seja procedida a licitação, cumprindo o prescrito na legislação em vigor, devem-se estabelecer as condições de acordo com seu objeto. Dessa forma, para execução de obras e prestação de serviços, serão eliminadas as contratações que não forem previamente planejadas, cujo objeto seja incerto e para as quais não haja previsão orçamentária.

A realização do procedimento licitatório exige a elaboração de um projeto básico que deverá ser um dos anexos do edital, pois ele deve demonstrar o conjunto de elementos necessários e suficientes, com o nível de precisão adequado para caracterizar a obra ou serviço, objeto da licitação devidamente aprovado pela autoridade competente para determinar a contratação relativa ao projeto.

Outra condição necessária e obrigatória para realização do procedimento licitatório consiste na obrigatoriedade de previsão detalhada das despesas, por meio de planilhas que indiquem os custos unitários, pois o administrador público tem o dever de prever o quanto vai desembolsar com o objeto da licitação.

Dessa forma, nenhuma despesa poderá ser efetuada sem que haja previsão orçamentária com saldo suficiente para atendê-la. Qualquer contratação deve ter como condição a previsão no orçamento para sua realização (art. 167, I e II, da CF/88), ressaltando que, nos casos de obras ou serviços cuja execução ultrapasse o exercício financeiro, deverá estar incluso, também, no Plano Plurianual.

12.1.6. Tipos de licitação

Em todas as fases do procedimento licitatório, a definição do tipo produzirá reflexos, variando de acordo com aquele determinado, uma vez que consiste no principal instrumento que irá definir o critério de julgamento e fundamentar a escolha da proposta mais vantajosa para a Administração Pública. Constituem tipos de licitação, exceto na modalidade concurso:

- **Menor preço**

O critério de menor preço é a regra, devendo ser aplicado em todas as licitações, salvo aquelas em que o fator intelectual e os aspectos técnicos sejam preponderantes em relação ao objeto. Ao se exigir que o objeto da licitação seja caracterizado através de sua descrição sucinta e clara, procurou-se proteger a Administração de adquirir produtos de menor preço, porém de qualidade inferior. Quanto à vedação de preferência de marca, um critério muito utilizado é o de indicar um marca qualquer, tida como padrão de qualidade e, a seguir, indicar que se aceitará qualquer outra marca que seja similar ou de qualidade superior. No entanto, deve-se ter o cuidado de, no edital, especificar os requisitos mínimos, para que o julgamento observe o caráter de objetividade (art. 45, § 3º);

- **Melhor Técnica**

O critério de melhor técnica consiste no julgamento aplicável nos casos em que os fatores técnicos são relevantes para a escolha do vencedor. Este tipo de licitação será utilizado "exclusivamente para serviços de natureza predominantemente intelectual, em especial na elaboração de projetos, cálculos, fiscalização, supervisão e gerenciamento e de engenharia consultiva em geral, elaboração de estudos técnicos preliminares e projetos básicos e executivos" (art. 46, *caput*, § 1º).

A classificação da proposta mais vantajosa será realizada em duas etapas – primeiro, uma classificação de caráter técnico, em que o licitante mais capacitado classifica-se em primeiro lugar (na forma dos critérios estabelecidos no edital), e assim sucessivamente; a segunda, com a abertura das propostas financeiras, pela ordem crescente dos preços propostos (art. 46, II). A partir daí, deverá ser negociado com o vencedor da melhor proposta técnica, para se obter do mesmo a concordância quanto ao menor preço proposto, oferecido pelos licitantes classificados;

- **Técnica e Preço**

Consiste em procedimento similar ao da licitação de melhor técnica. Deve-se considerar, no entanto, que, na fase de julgamento das propostas de preços, será adotado critério diferente no qual se adotará a média ponderada, ou seja, será vencedor o licitante cuja proposta apresentar a melhor média, considerando as notas das propostas técnicas e de preços. O edital deverá estabelecer os critérios para atribuição das notas e para o cálculo da média ponderada das valorizações das propostas técnicas e de preço (art. 46, § 2º);

- **Maior Lance ou Oferta**

Utilizada nos casos de alienação de bens ou concessão de direito real de uso, bem como na modalidade pregão.

12.1.7. Modalidades licitatórias

De acordo com a legislação vigente (art. 22), são modalidades de licitação a Concorrência, a Tomada de Preços, o Convite, o Concurso e o Leilão.

Recentemente, por meio da Lei nº 10.520, de 17 de julho de 2002, o Governo Federal instituiu uma nova modalidade, denominada **pregão**, para aquisição de bens e serviços comuns, no âmbito da União, dos Estados, Distrito Federal e Municípios.

O critério, geralmente adotado para se estabelecer a modalidade de licitação correta, ocorre por meio da verificação do valor estimado do objeto a ser adquirido e/ou contratado, em função dos limites divulgados pelo Governo Federal e aplicáveis a todos os entes federados.

Dessa forma, as modalidades licitatórias atualmente previstas na legislação são as seguintes.

- **Concorrência**

Consiste na modalidade superior, possível de ser aplicada em qualquer que seja o valor do objeto licitado, tanto nas compras quanto na contratação de serviços, obras e serviços de engenharia e alienação de bens imóveis. Definida de acordo com a legislação, conforme a seguir (art. 22, § 1º):

> **Concorrência é a modalidade de licitação entre quaisquer interessados que, na fase, de habilitação preliminar, comprovem possuir os requisitos mínimos de qualificação exigidos no edital para execução de seu objeto.**

Tomada de Preços

Em face do princípio da igualdade, na modalidade Tomada de Preços, a Administração Pública somente poderá exigir do licitante não-cadastrado os documentos exigíveis por lei que comprovem habilitação compatível com o objeto da licitação, nos termos do edital. De acordo com a legislação, essa modalidade foi definida., conforme a seguir (art. 22, § 2º):

> **Tomada de Preços é a modalidade de licitação entre interessados devidamente cadastrados ou que atenderem as condições para cadastramento até o terceiro dia anterior à data do recebimento das propostas, observadas a necessária qualificação.**

É importante mencionar que não há que se falar em fase de habilitação na data prevista para o recebimento das propostas. Tal situação está explicitada na Decisão nº 094/96 – TCU – Plenário, publicada no DOU de 18/03/1996.

Segundo Celso Antônio Bandeira de Mello (*Curso de Direito Administrativo*, Malheiros, São Paulo, 1996), "tal situação pode interferir com a data originalmente prevista para o ato ou, quando menos, com a data em que normalmente seriam abertos os envelopes. Nesta hipótese, diz, se for denegado o cadastramento, que eqüivale a uma inabilitação para aquele certame, o interessado terá direito de recorrer administrativamente, no prazo de cinco dias úteis e com efeito suspensivo".

- **Convite**

De acordo com as características contidas na lei, acredita-se que o legislador pretendeu estabelecer com a modalidade convite uma característica própria, tornando-a uma modalidade de licitação simplificada e destinada à contratação mais ágil e econômica de produtos e serviços de pequena monta.

No intuito de preservar essa característica de agilidade e economicidadAe, a Administração Pública deve procurar convidar sempre empresas devidamente cadastradas e com sua documentação regular, evitando-se dessa forma a fase de habilitação para esta modalidade. De acordo com a legislação, essa modalidade foi definida conforme a seguir (art. 22, § 3º):

Convite é a modalidade de licitação entre interessados do ramo pertinente ao seu objeto, cadastrados ou não, escolhidos e convidados em número mínimo de 3 (três) pela unidade administrativa, a qual afixará, em local apropriado, cópia do instrumento convocatório e o estenderá aos demais cadastrados na correspondente especialidade que manifestarem seu interesse com antecedência de até 24 (vinte e quatro) horas da apresentação das propostas.

Em busca da efetivação do princípio da igualdade e a fim de evitar-se a manutenção dos mesmos convidados em todas as licitações, quando houver mais de três possíveis interessados a cada novo convite realizado para objeto idêntico ou assemelhado, é obrigatório efetuar-se o convite a, no mínimo, mais um interessado, enquanto existirem cadastrados não-convidados nas últimas licitações (§ 6º, art. 22).

Outro aspecto importante acerca da modalidade convite é o fato de que ao contrário das modalidades concorrência e tomada de preços, que exigem a publicação dos editais no Diário Oficial e em jornal de grande circulação na imprensa, na modalidade convite, tais exigências podem ser dispensadas, exigindo-se, apenas, a afixação do edital ou instrumento convocatório (carta-convite) em local próprio e visível nas instalações do órgão ou departamento responsável pela licitação.

- **Concurso**

Consiste na modalidade utilizada, visando à escolha de trabalhos técnicos ou científicos, como, por exemplo, os estabelecidos para escolha de projetos arquitetônicos, hinos e monumentos artísticos, dentre outros. De acordo com a legislação, essa modalidade foi definida conforme a seguir (art. 22, § 4º):

Concurso é a modalidade de licitação entre quaisquer interessados para escolha de trabalho técnico, científico ou artístico, mediante a instituição de prêmios ou remuneração aos vencedores, conforme critérios constantes do edital publicado na imprensa oficial com antecedência mínima de 45 (quarenta e cinco) dias.

- **Leilão**

Corresponde à modalidade utilizada, visando à venda de bens móveis inservíveis para a Administração ou de produtos legalmente apreendidos ou penhorados. De acordo com a legislação, essa modalidade foi assim definida (art. 22, § 5º):

Leilão é a modalidade de licitação entre interessados para a venda de bens móveis inservíveis para a Administração ou de produto legalmente apreendido ou penhorados, ou para a alienação de bens imóveis prevista no art. 19,[104] a quem oferecer maior lance, igual ou superior ao valor da avaliação.

É importante mencionar que bens inservíveis não são, necessariamente, bens deteriorados, e sim bens que não possuem mais utilidade para a Administração.

Os leilões podem ser realizados por leiloeiros oficiais ou por servidor designado pela Administração, ficando a utilização desta modalidade na dependência do valor pelo qual for avaliado o bem a ser vendido. Deve o edital ser amplamente divulgado, principalmente no ente onde será realizado.

- **Pregão**

Consiste em modalidade de licitação instituída por lei federal específica que estabeleceu as normas gerais aplicáveis a todos os entes da Federação. É importante ressaltar, no entanto, que, para sua plena eficácia e aplicabilidade, cada ente deverá estabelecer em regulamentos específicos a definição quanto ao que pode ser considerado "bem e/ou serviço comum", pois as características de cada região podem estabelecer questões singulares, porém controversas, como, por exemplo: a aquisição de um pequeno barco por um Município da Região do Pantanal pode ser considerado um bem comum, o que não significa, todavia, que o seja num Município pertencente ao Estado de São Paulo. De acordo com a legislação, essa modalidade foi assim definida (art. 1 da Lei nº 10.520/2002):

Para aquisição de bens e serviços comuns, poderá ser adotada a licitação na modalidade de pregão, que será regida por esta Lei.

A realização dessa modalidade licitatória, quando bem aplicada, pode trazer importantes benefícios e vantagens nas contratações, pois o pregoeiro poderá agir como um negociador, devendo ter a sensibilidade para saber até que ponto as propostas que estão sendo ofertadas são viáveis para o proponente, evitando-se, dessa forma, a formalização de contratos que não poderão ser executados por serem

[104] Os bens imóveis da Administração Pública, cuja aquisição haja derivado de procedimentos judiciais ou de dação em pagamento, poderão ser alienados por ato da autoridade competente, observadas as seguintes regras: avaliação dos bens alienáveis; comprovação da necessidade ou utilidade da alienação; adoção do procedimento licitatório, sob a modalidade de concorrência ou leilão (art. 19 da Lei nº 8.666/93).

inexeqüíveis, além de poder contratar pelo melhor preço, uma vez que estimula a competição entre os licitantes.

Outro aspecto importante diz respeito à inversão das fases de análise dos documentos e de propostas. Nessa modalidade, existe uma primeira fase na qual serão analisadas as propostas e respectiva oferta de lances; posteriormente, será procedida a análise da documentação dos proponentes vencedores, viabilizando, dessa forma, maior agilidade, e evitando-se o desperdício de tempo com a verificação de uma vasta documentação de um ou mais licitantes que não serão contratados.

Para a adoção dessa modalidade, independe o valor pelo qual for avaliado o bem e/ou serviço a ser contratado, devendo-se observar apenas a forma de publicação de acordo com o valor a ser contratado, que poderá ser no Diário Oficial, meio eletrônico ou jornal, dentre outros.

12.1.8. Critério de escolha da modalidade

De acordo com o disposto na legislação em vigor, as modalidades de licitação serão determinadas em função de limites estabelecidos por lei, segundo o valor estimado para contratação, considerando:

OBRAS E SERVIÇOS DE ENGENHARIA

MODALIDADE / DISPENSA	DE	ATÉ
• Dispensa de Licitação	0	R$15.000,00
• Convite	R$15.000,01	R$150.000,00
• Tomada de Preços	R$150.000,01	R$1.500.000,00
• Concorrência	Acima de R$1.500.000,01	infinito

Fonte: Lei nº 9.648, de 27 de maio de 1998 – DOU 28/05/1998.

COMPRAS E OUTROS SERVIÇOS

MODALIDADE / DISPENSA	DE	ATÉ
• Dispensa de Licitação	0	R$8.000,00
• Convite	R$8.000,01	R$80.000,00
• Tomada de Preços	R$80.000,01	R$650.000,00
• Concorrência	Acima de R$650.000,01	infinito

Fonte: Lei nº 9.648, de 27 de maio de 1998 – DOU 28/05/1998.

Cabe ressaltar que a modalidade superior terá sempre preponderância sobre a modalidade inferior, sendo certa, no entanto, a possibilidade de escolha da modalidade inferior em função do valor estimado para o objeto a ser contratado.

12.1.9. Prazos para divulgação

Considerando a legislação vigente e atendendo ao princípio da publicidade, apresentaremos os prazos de divulgação dos procedimentos licitatórios por modalidade, conforme a seguir.

MODALIDADE	INSTRUMENTO A SER DIVULGADO	TIPO DE LICITAÇÃO	PRAZOS
• **Concorrência**	Entre a publicação do edital e a data fixada para o recebimento da proposta.	Empreitada integral ou do tipo "melhor técnica" ou "técnica e preço". Demais situações.	45 dias 30 dias
• **Tomada de Preços**	Entre a publicidade e a data fixada para o recebimento da proposta.	"melhor técnica" ou "técnica e preço". Demais situações.	30 dias 15 dias
• **Convite**	Entre a publicidade ou convocação por escrito e a data fixada para o recebimento da proposta.	Independe.	05 dias úteis
• **Concurso**	Entre a publicidade e a data fixada para o recebimento da proposta/projeto.	Próprio definido no regulamento.	45 dias
• **Leilão**	Entre a publicidade e a data fixada para o recebimento da proposta.	Independe.	15 dias
• **Pregão**	Entre a publicidade e a data fixada para o recebimento da proposta.	Menor preço ou oferta.	não inferior a 08 dias

Fonte: Lei nº 8.666/93.

12.1.10. Dispensa de licitação

A legislação prevê casos específicos em que a Administração Pública, com base em critérios previamente definidos e justificados pela autoridade competente, poderá deixar de realizar o procedimento licitatório, utilizando-se de uma das modalidades

anteriormente elencadas. A fim de suprir tal prerrogativa, foram previstos na lei de licitações os institutos da dispensa e da inexigibilidade.

Por possibilitar a competição entre os proponentes e oferecer todas as condições para que seja realizado o certame, a dispensa de licitação não é obrigatória, e sim, uma faculdade que a Administração Pública possui para fundamentar a contratação de produtos e serviços quando tiver condições de caracterizar tal situação como sendo a proposta mais vantajosa.

Os casos de dispensa de licitações estão previstos no art. 24 da Lei nº 8.666/93.

12.1.11. Inexigibilidade de licitação

A inexigibilidade será aplicada nos casos em que seja inviável a possibilidade de competição, como, por exemplo:

I. para aquisição de materiais, equipamentos ou gêneros que só possam ser fornecidos por produtor, empresa ou representante comercial exclusivo, vedada a preferência de marca, devendo a comprovação de exclusividade ser feita por meio de atestado fornecido pelo órgão competente de registro;

II. para contratação de serviços técnicos especializados, de natureza singular, com profissionais ou empresas de notória especialização, vedada a inexigibilidade para serviços de publicidade e divulgação;

III. para contratação de profissional de qualquer setor artístico, diretamente ou através de empresário exclusivo, desde que consagrado pela crítica especializada ou pela opinião pública.

Ao contrário da dispensa, o art. 25, que elenca as possibilidades de inexigibilidade, não é taxativo, e sim exemplificativo, face à expressão contida no *caput* – "em especial" – antes de enunciar as respectivas hipóteses.

12.1.12. Condições para dispensa e inexigibilidade

A Lei de Licitações impõe condições a serem observadas pela Administração Pública, tanto nos casos de dispensa quanto nos de inexigibilidade, conforme previsto no art. 26 e seu parágrafo único. No inciso I do art. 26, foram previstos somente os casos de emergência e calamidade. No entanto, o correto é justificar a não-realização da licitação, caracterizando-se a situação e o respectivo enquadramento em alguma das hipóteses de dispensa ou inexigibilidade elencadas nos arts. 24 e 25.

Deverá ser justificada a razão da escolha do fornecedor ou prestador do serviço; a justificativa do preço pode incluir a comparação com pesquisa de preços realizada

no mercado, visando a impedir a contratação com preços superfaturados; deverá ser obtido documento de aprovação dos projetos de pesquisa aos quais os bens serão alocados.

Com estes elementos, a decisão de não licitar deve ser comunicada no prazo de três dias à autoridade superior. Esta deverá ratificar o ato; em assim procedendo, deverá publicar na Imprensa Oficial, dentro de cinco dias, como condição de eficácia dos atos praticados.

Cabe ressaltar que as condições e procedimentos da dispensa e da inexigibilidade são obrigatórios e sua inobservância caracteriza ilícito penal previsto no art. 89 da Lei de Licitações.

12.1.13. Comissão de licitação

Conforme previsto no art. 51 da Lei de Licitações, a habilitação preliminar, a inscrição em registro cadastral, a sua alteração ou cancelamento e as propostas serão processadas e julgadas por comissão permanente ou especial de, no mínimo, três membros, sendo pelo menos dois deles servidores qualificados pertencentes aos quadros permanentes dos órgãos da Administração, responsáveis pela licitação, que responderão solidariamente por todos os atos praticados pela comissão, salvo se posição individual divergente estiver devidamente fundamentada e registrada em ata lavrada na reunião em que tiver sido tomada a decisão.

Cabe ressaltar que, no caso da modalidade convite, a Comissão de Licitação, excepcionalmente, nas pequenas unidades administrativas e em face da exigüidade de pessoal disponível, poderá ser substituída por servidor formalmente designado pela autoridade competente, denominado encarregado pelo convite.

Outra consideração importante diz respeito aos casos de obras, serviços ou aquisição de equipamentos nos quais a Comissão, para julgamento dos pedidos de inscrição em registro cadastral, sua alteração ou cancelamento, deverá ser integrada por profissionais legalmente habilitados.

12.1.14. Habilitação dos licitantes

A habilitação dos licitantes consiste na fase da licitação em que a Administração verifica se o licitante reúne todas as condições para participar do processo e, posteriormente, assinar e executar o contrato. Não há que se confundir entre licitar e contratar, pois são duas etapas distintas do processo administrativo.

A documentação para habilitação poderá ser apresentada em original ou em cópia autenticada por cartório, por servidor da Administração ou publicação em órgão da Imprensa Oficial.

De acordo com Lei de Licitações, existem quatro formas de habilitação, quais sejam: habilitação jurídica, qualificação técnica, qualificação econômico-financeira e a regularidade fiscal. Com base na análise da documentação apresentada, decorrem as decisões de habilitação ou inabilitação do licitante.

12.1.15. Edital de licitação

O edital, por ser considerado a lei interna da licitação, constitui o instrumento mais importante do certame licitatório, sendo de observância obrigatória e vinculando aos seus termos tanto a Administração quanto os licitantes. Nada poderá ser exigido além do que estiver previsto neste instrumento.

Considerando os termos previstos na legislação, serão apresentados alguns que não podem faltar na redação do edital.

- Preâmbulo, de que deverá constar: modalidade e número de ordem em série anual (art. 22); nome da repartição interessada (Prefeitura Municipal de...); regime de execução (arts. 6º e 10); tipo de licitação (art. 45); menção da Lei (o instrumento convocatório não deverá estabelecer tudo o que a Lei já prevê – espécies de recursos, crimes etc.); dia, hora e local para recebimento de documentação e propostas.

O art. 40 da Lei nº 8.666/93 estabelece, de forma clara e objetiva, os itens que obrigatoriamente deverão constar do edital e, no que couber, da carta-convite:

I. o objeto da licitação com descrição sucinta e clara e caracterizado de forma objetiva, permitindo a apresentação de proposta em condições reais para atender a necessidade da Administração;
II. estabelecimento de prazo, como condição indispensável para a formulação da proposta pelo Licitante. Deverão ser especificados os prazos para assinatura do contrato ou retirada dos instrumentos, bem como para a execução do contrato e entrega do objeto;
III. as sanções para o caso de inadimplemento (previstas no art. 87, sendo necessário estabelecer o valor da multa para as hipóteses descritas nos arts. 81, 86 e 87);
IV. nos casos de contratação de obras e/ou serviços de engenharia, deverá ser indicado o local onde poderá ser examinado e adquirido o projeto básico e projeto executivo (art. 6º);

V. condições para habilitação (arts. 28 a 31) e forma de apresentação das propostas;

VI. critério para julgamento, que deverá ser estabelecido de acordo com o tipo de licitação adotado. Caberá, neste item, explicitar como será efetuado o julgamento das propostas;

VII. indicação do local, horários e formas de acesso, por meio dos quais os interessados poderão sanar eventuais dúvidas;

VIII. condições de pagamento equivalentes para empresas nacionais e internacionais;

IX. critério de aceitabilidade dos preços. A aceitabilidade dos preços está relacionada à pesquisa de preços de mercado;

X. critério de reajuste, que deverá retratar a variação efetiva do custo de produção nos casos em que houver aumento dos insumos. Após a vigência do Plano Real, o reajuste só é devido nos contratos com prazo igual ou superior a um ano. Caso contrário, o edital deverá estabelecer que os preços são irreajustáveis;

XI. limites para pagamento de instalação e mobilização para execução de obras e/ou serviços de engenharia;

XII. condições de pagamento, constando de: prazo para pagamento não-superior a trinta dias; cronograma de desembolso máximo por período; critério de atualização financeira (apenas para os casos com prazo igual ou superior a um ano); compensações financeiras e penalidades por eventuais atrasos e descontos por eventuais antecipações de pagamento (cabe mencionar a decisão do TCU, concluindo ser indevida a fixação de multa para a Administração, bem como a inviabilidade, em virtude da estabilização da moeda, de se estabelecer o percentual de desconto); exigência de seguro, quando for o caso;

XIII. condições de recebimento do objeto da licitação, conforme prevê o art. 73. Tratando-se de recebimento de material de valor superior ao estabelecido para a modalidade convite, deverá o estabelecimento de valor ser realizado por uma comissão (art. 15, § 8º);

XIV. outras indicações específicas ou peculiares.

É importante mencionar que qualquer cidadão é parte legítima para impugnar edital de licitação por irregularidade na aplicação da Lei nº 8.666/93. O pedido deverá ser protocolado em até cinco dias úteis antes da data fixada para abertura dos envelopes de habilitação (art. 41, § 1º).

Quanto ao licitante que desejar impugnar os termos do edital de licitação, deverá fazê-lo até o segundo dia útil que anteceder a abertura dos envelopes de habilitação em concorrência, a abertura dos envelopes com as propostas em convite, tomada de preços, concurso ou leilão.

12.1.16. Classificação dos licitantes

A classificação corresponde à fase de verificação e da comparação entre cada proposta apresentada e os requisitos do edital. Se as propostas atenderem as condições do edital e forem exeqüíveis, serão julgadas por seu mérito, por meio da aplicação de critérios técnicos e objetivos definidos no edital, para a escolha daquela mais vantajosa para a Administração Pública.

A desclassificação de uma proposta deve ser efetuada de forma criteriosa, pois a caracterização da desconformidade deverá apresentar-se de forma substancial e lesiva à Administração ou aos outros licitantes. Deve-se evitar o formalismo exagerado e as minúcias desnecessárias na fase de análise das propostas.

Devem ser desclassificadas as seguintes propostas, nos termos previstos no art. 48 da Lei de Licitações:

- aquelas que não atendam às exigências do edital;
- propostas com valor global superior ao limite estabelecido ou com preços manifestamente inexeqüíveis.[105]

Em ambos os casos, previstos no art. 48, deve-se configurar a inviabilidade da proposta, a fim de autorizar sua desclassificação.

12.1.17. Julgamento das propostas

A fase de julgamento das propostas consiste no ato pelo qual se comparam as ofertas e se escolhe o vencedor ao qual deverá ser adjudicado o objeto da licitação, considerando sempre o tipo de licitação estabelecido.

É importante reiterar que o julgamento das propostas deve vincular-se aos critérios fixados pela Administração. É o que se denomina julgamento objetivo. Estes critérios indicados no edital serão estabelecidos em prol do interesse público, levando-se em conta fatores como qualidade, preço e prazo de pagamento, dentre outros.

No caso de empate entre duas ou mais propostas, a classificação se fará, obrigatoriamente, por sorteio, em ato público, vedado qualquer outro processo, após observado o seguinte:

[105] Deverá ser observado o previsto na Lei nº 9.648/98, aplicáveis aos casos de licitação de obras e/ou serviços de engenharia, do tipo menor preço, que adotou forma diferenciada de cálculo de inexeqüibilidade, de acordo com as propostas apresentadas.

Em igualdade de condições, como critério de desempate, será assegurada preferência, sucessivamente, aos bens e serviços:

I. produzidos ou prestados por empresas brasileiras de capital nacional;
II. produzidos no País;
III. produzidos ou prestados por empresas brasileiras.

12.1.18. Homologação e Adjudicação

A **homologação** consiste no ato de controle pelo qual a autoridade competente confirma a classificação da proposta e a adjudicação do objeto da licitação ao proponente vencedor. Ao receber os autos contendo o processo licitatório, esta autoridade terá quatro alternativas: confirmar todos os elemento dos autos, homologando a licitação; determinar o retorno dos autos à Comissão para esclarecimentos ou retificação; anular o processo, no todo ou em parte, por ilegalidade; revogar a licitação por razões de interesse público.

Realizada a fase da homologação, a autoridade passa a responder por todos os efeitos e conseqüências da mesma.

A **Adjudicação** é o ato pelo qual se atribui ao vencedor do certame licitatório o objeto da licitação, para subseqüente efetivação do contrato. A Administração não poderá celebrar contrato com preterição da ordem de classificação das propostas ou com terceiros estranhos ao procedimento licitatório, sob pena de nulidade (art. 50).

12.1.19. Revogação e Anulação de licitação

De conformidade com o previsto no art. 49 da Lei de Licitações, a autoridade competente poderá revogar a licitação em qualquer de suas modalidades e ainda nos casos de dispensa e inexigibilidade por razões de interesse público decorrente de fato superveniente devidamente comprovado, pertinente e suficiente para justificar tal conduta.

A anulação ocorrerá por motivo de ilegalidade, mediante parecer por escrito devidamente fundamentado, podendo ser de ofício pela própria autoridade competente ou por provocação de terceiros, envolvendo o Poder Judiciário.

Em ambos os casos, ou seja, tanto na revogação quanto na anulação, ficam assegurados o contraditório e a ampla defesa.

12.2. CONTRATOS

12.2.1. Conceito

De acordo com a legislação, considera-se contrato "todo e qualquer ajuste entre órgãos ou entidades da Administração Pública e particulares, em que haja um acordo de vontades para a formação de vínculo e a estipulação de obrigações recíprocas, seja qual for a denominação utilizada" (art. 2, § único).

Os contratos administrativos regidos pelo Estatuto de Licitações e Contratos, por simbolizarem a prevalência do interesse público, possuem cláusulas típicas, chamadas "exorbitantes", e devem definir de forma clara e precisa as condições para sua execução, os direitos, as obrigações e responsabilidades das partes, em conformidade com o edital ou convite, e da proposta apresentada.

Nos procedimentos de licitação realizados nas modalidades, concorrência, tomada de preços e, ainda, nos casos de dispensa e inexigibilidade, cujos preços correspondam a essas modalidades, é obrigatório o termo contratual completo, conforme determina o art. 62.

Nos demais casos, o contrato é facultativo, quando a Administração puder substituí-lo por outros instrumentos hábeis, tais como: carta-contrato, nota de empenho de despesa, autorização de compra ou ordem de execução de serviço.

12.2.2. Formalização do contrato

Considerando o atendimento ao chamado princípio do formalismo que norteia as atividades administrativas, os contratos administrativos devem ter a forma escrita, formalizados mediante termo de contrato, sendo, portanto, nulo e de nenhum efeito o contrato verbal, salvo o de pequenas compras de pronto pagamento, conforme previsto no art. 60, parágrafo único, da Lei nº 8.666/93.

Tudo leva crer que o legislador entendeu que os termos de contratos deveriam ser obrigatórios para os casos que envolvessem maior volume de recursos, visando a assegurar a realização, por parte dos licitantes, das obrigações por eles assumidas na ocasião da adjudicação. Assim, o termo de contrato é obrigatório nas licitações realizadas envolvendo as modalidades concorrência e tomadas de preços e, ainda, nas dispensas e inexigibilidades cujos preços estejam dentro dos limites dessas modalidades.

12.2.3. Substituição do Termo de Contrato

A Lei de Licitações determina a obrigatoriedade do termo de contrato nas concorrências e tomadas de preços, uma vez que envolve maiores valores de recursos.

Mesmo nas aquisições com dispensa de procedimento licitatório, infere-se, por conseqüência, que é facultativa a substituição do termo de contrato por outros instrumentos hábeis, nos casos de convite e nas dispensas e inexigibilidades, cujos preços sejam inferiores ao limite daquela modalidade.

12.2.4. Dispensa do Termo de Contrato

O termo de contrato tem como principal objetivo assegurar o cumprimento, por parte do licitante, das obrigações por ele assumidas, quando lhe é adjudicado o objeto da licitação. Nessas condições, nos casos de compra com entrega imediata e integral dos bens adquiridos dos quais não resultem obrigações futuras, é dispensável o termo de contrato e sua substituição pode ocorrer a critério da Administração, independente do seu valor.

12.2.5. Contrato e as suas cláusulas

No intuito de estabelecer um padrão nos contratos administrativos, bem como destacar as cláusulas que evidenciam da melhor forma possível as responsabilidades da Administração e do fornecedor, ou seja, contratante e contratada, a Lei das Licitações elencou as cláusulas necessárias em todo contrato, as quais encontram-se relacionadas no art. 55 da Lei nº 8.666/93.

Cabe ressaltar, no entanto, as cláusulas essenciais, obrigatórias nos contratos administrativos e consideradas indispensáveis à validade do negócio jurídico. Dentre as cláusulas consideradas necessárias, temos aquelas chamadas de regulamentares, tais como: as referentes ao objeto, forma de execução, rescisão, responsabilidade das partes. E, ainda, as cláusulas ditas financeiras, que definem os preços e critérios de reajustamento.

É facultado à Administração incluir, ainda, cláusula que exija a prestação de garantia nas contratações de obras, serviços e compras (art. 56 da Lei nº 8.666/93), visando a assegurar o cumprimento do contrato por parte do fornecedor, podendo o contratado optar por uma das seguintes modalidades: caução em dinheiro ou títulos da dívida pública; seguro-garantia; ou fiança bancária.

12.2.6. Publicidade do contrato

A obrigatoriedade da divulgação do contrato reside no cumprimento do princípio da publicidade constitucionalmente previsto no art. 37 da Constituição e no art. 3º da Lei das Licitações, e visa a dar conhecimento ao público em geral, bem como aos

órgãos de controle, das condições contratuais, revestindo, assim, o ajuste de eficácia. Para isso, a Administração deve cumprir os prazos estabelecidos na Lei, através de seu art. 61, parágrafo único, que determina a publicação resumida do instrumento de contrato ou de seus aditamentos, na Imprensa Oficial, até o quinto dia útil do mês seguinte ao de sua assinatura, para ocorrer no prazo de vinte dias daquela data, qualquer que seja seu valor, ainda que sem ônus.

12.2.7. Vigência do contrato

A vigência dos contratos tem merecido vários pareceres e decisões por parte dos Tribunais de Contas Estaduais e o da União.

Como regra geral, a validade dos contratos fica adstrita à vigência dos respectivos créditos orçamentários, ou seja, ao ano civil. Todavia, a Lei de Licitações admite as seguintes exceções:

I. projetos cujos produtos estejam contemplados nas metas estabelecidas no Plano Plurianual;
II. prestação de serviços a serem executados de forma contínua; e
III. aluguel de equipamento e a utilização de programas de informática, cujos contratos poderão ser prorrogados, desde que obedecidas as condições determinadas na Lei de Licitações. Os prazos de início de etapas de execução, de conclusão e de entrega também admitem prorrogação, sendo mantidas as outras cláusulas do ajuste e assegurada a manutenção de seu equilíbrio econômico-financeiro se seguidos os motivos elencados no art. 57 da Lei nº 8.666/93, devidamente justificada por escrito e previamente autorizada pela autoridade competente para celebrar contratos.

12.2.8. Assinatura do contrato e validade da proposta

Conforme já vimos, o edital da licitação dita as normas entre contratante e contratado, estando nele inseridos os prazos e condições necessárias para o interessado assinar o termo de contrato. Assim, caso o interessado não assine o ajuste no prazo previamente determinado, decairá do direito de contratação. Entretanto, este prazo poderá ser prorrogado uma vez, desde que ocorra motivo justificado aceito pela Administração.

A Lei de Licitações prevê o prazo de sessenta dias como razoável para validade da proposta, considerando o cenário brasileiro na época da edição daquele Diploma Legal, em que a inflação corroía sensivelmente os preços apresentados, dificultando

a manutenção dos mesmos. Dessa forma, decorridos sessenta dias da data da entrega da proposta sem a devida convocação para contratação, os licitantes ficam desobrigados dos compromissos assumidos.

12.2.9. Convocação do 2º classificado quando o 1º não assinar o contrato

A Lei nº 8.666/93 prevê a possibilidade de ser convocado o licitante classificado em 2º lugar, quando o primeiro colocado não assinar o ajuste no prazo e nas condições estabelecidas, uma vez que as atividades administrativas não podem sofrer solução de continuidade na sua execução. Todavia, o segundo licitante nesta forma convocado deverá realizar o objeto do contrato em igual prazo e nas mesmas condições do primeiro, inclusive quanto aos preços apresentados na proposta vencedora, que podem ser atualizados.

Como regra geral, a recusa injustificada do licitante primeiro colocado, em assinar, aceitar ou retirar o contrato, dentro do prazo estabelecido, caracteriza o descumprimento da obrigação assumida e, como tal, estará sujeito às penalidades inseridas no art. 81. Porém, no que tange ao segundo colocado que for convocado para assinar o ajuste, se este, por não concordar com as condições e prazos, não o fizer, não será apenado, considerando que apresentou condições diferentes e não está obrigado a aceitar a proposta do primeiro classificado.

12.2.10. Execução do contrato

A execução do contrato compreende o cumprimento de suas cláusulas. Entretanto, além das cláusulas estabelecidas entre as partes, os contratos administrativos deverão obedecer à lei. Sendo assim, destacamos:

a) Direitos das partes

Quanto à Administração, o principal direito consiste em exercer as suas prerrogativas, além da obtenção do objeto do contrato. No que diz respeito ao contratado, o seu principal direito é o de receber o preço ajustado, quando se tratar de contratos de colaboração; ou receber a prestação devida pela Administração nos chamados contratos de atribuição;

b) Obrigações das partes

São obrigações atribuídas à Administração. Geralmente, o pagamento do preço ajustado quando se tratar de contratos de colaboração; ou a prestação do objeto contratual nos chamados contratos de atribuição;

O contratado, além da entrega do objeto do contrato, possui como obrigações, também, o seguinte:

– **Execução pessoal**: considerando que todo contrato administrativo deve ser firmado *intuito personae,* ou seja, o contratado pessoa física ou jurídica deve executar pessoalmente o objeto contratado, não podendo subcontratar, salvo quando, sem prejuízo das responsabilidades contratuais e legais, poderá subcontratar partes da obra, serviço ou fornecimento, até o limite admitido, em cada caso, pela Administração, conforme previsto no art. 72 da Lei de Licitações;

– **Encargos de execução**: de acordo com a legislação em vigor, o contratado é responsável pelos encargos trabalhistas, previdenciários, fiscais e comerciais resultantes da execução do contrato. Cabe ressaltar que a inadimplência do contratado, com relação a esses encargos, não transfere à Administração Pública a responsabilidade por seu pagamento, não podendo onerar o objeto do contrato ou restringir a regularização e o uso das obras e edificações, salvo os previdenciários, pelos quais a Administração responde solidariamente (art. 71e parágrafos da Lei nº 8.666/93);

– **Manutenção de preposto**: a fim de representá-lo na execução do contrato, deverá o contratado manter preposto, aceito pela administração, no local da obra ou do serviço em execução (art. 68 da Lei nº 8.666/93);

– **Reparação de erros**: o contratado é obrigado a reparar, corrigir, remover, reconstruir ou substituir, às suas expensas, no total ou em parte, o objeto do contrato em que se verificarem vícios, defeitos ou incorreções resultantes da execução ou de materiais empregados (art. 69 da Lei nº 8.666/93);

c) Acompanhamento da execução do contrato

Ao longo da execução, haverá o acompanhamento do contrato, realizado por representante da Administração (art. 67 da Lei nº 8.666/93) que não exclui ou reduz a responsabilidade do contratado, decorrente de danos causados diretamente à Administração ou a terceiros, em virtude de sua culpa ou dolo na execução do contrato (art. 70 da Lei nº 8.666/93);

d) Recebimento do objeto

Consistindo na etapa final da execução do contrato administrativo, a entrega e, por conseqüência, o recebimento do objeto do contrato pode ser realizado de forma provisória ou definitiva, nos termos da lei (arts. 73 a 76 da Lei nº 8.666/93);

e) Extinção do contrato

A extinção do contrato ou cessação do vínculo obrigacional ocorrerá pelo cumprimento integral do acordado entre as partes ou pelo seu rompimento, por meio da rescisão ou da anulação.

Considerando as formas normais de extinção do contrato administrativo, em face do seu cumprimento integral, temos:

– **Conclusão do objeto**: quando as partes cumprem integralmente as prestações contratuais, ocorrendo a realização do objeto por uma das partes e o pagamento do ajustado pela outra;

– **Término do prazo**: nos casos em que os contratos prevêem que as obrigações dele derivadas ocorram por determinado período de tempo. Haverá a extinção natural no momento em que se atinja o termo final.

São formas excepcionais de extinção dos contratos a rescisão e a anulação. A anulação do contrato administrativo formaliza a sua extinção e só poderá ser declarada quando se verificar ilegalidade que contrarie as formalidades intrínsecas e extrínsecas ou em cláusula essencial, operando efeito retroativo, não exonerando, no entanto, a Administração do dever de indenizar o contratado pelo que este houver executado até a data em que for declarada e por outros prejuízos regularmente comprovados, contanto que não lhe seja imputável, promovendo-se a responsabilidade de quem lhe deu causa.

A rescisão do contrato administrativo, também considerada forma excepcional de sua extinção, consiste no desfazimento do contrato ao longo de sua execução, em face da inadimplência de uma das partes, seja pela superveniência de fatos que impeçam ou tornem inconveniente a continuidade dos termos ajustados ou pela ocorrência de eventos que obriguem o seu rompimento de pleno direito. A rescisão do contrato administrativo será:

– **administrativa,** quando ocorrer de forma unilateral;
– **amigável,** quando for realizada de forma administrativa com anuência entre as partes; e
– **judicial,** quando houver a necessidade de provocação do Poder Judiciário, normalmente requerida pelo contratado, em virtude do inadimplemento pela Administração;

f) Prorrogação do Contrato

Consiste na possibilidade, prevista em lei, de continuidade do que foi pactuado entres as partes, além do prazo definido, podendo ocorrer somente nas hipóteses legalmente permitidas, devendo ser justificada e previamente autorizada pela autoridade competente com poderes para celebrar o contrato.

Cabe ressaltar que a lei proíbe a celebração de contratos com prazo indeterminado, sendo a duração, via de regra, adstrita à vigência dos créditos orçamentários conforme previsto no *caput*, parágrafos e incisos do art. 57 da Lei nº 8.666/93.

12.2.11. Revisão do contrato

A Administração deve sempre cuidar para que todas as condições iniciais do contrato fiquem preservadas, não somente a parte técnica, tributária, mas também a referente aos preços originalmente estabelecidos. Com esse objetivo, a Lei de Licitações determina que, no caso de alteração unilateral do contrato oriunda, dentre outros motivos, por tributos ou encargos legais criados, alterados ou extintos, bem como a superveniência de disposições legais, quando ocorridas após a data da apresentação da proposta, implicará o restabelecimento por aditamento do equilíbrio econômico-financeiro inicial do contrato.

A revisão do contrato, portanto, consiste na possibilidade de modificação das condições de execução, podendo ocorrer nos seguintes casos:

– em face da superveniência de fatos novos que tornem inexeqüível o ajuste inicial, amparada na chamada teoria da imprevisão, consubstanciada na cláusula *rebus sic stantibus*, que estabelece que o contrato deve ser cumprido desde que presentes as mesmas condições existentes no cenário no qual foi inicialmente estabelecido; ou
– por interesse da Administração Pública.

Diante do exposto, observa-se que o contrato será passível de revisão, a fim de adequá-lo à nova realidade, visando à recomposição de preços no intuito de manter o equilíbrio econômico-financeiro inicial.

12.2.12. Inexecução do contrato

A inexecução ou inadimplência do contrato ocorre quando há conduta diversa da prevista em contrato, caracterizando o descumprimento das cláusulas pactuadas. Considerando as diversas causas que podem ensejar a inadimplência dos contratos, foram estabelecidas duas categorias, a fim de classificar as causas de inexecução, quais sejam:

– **Inexecução culposa**: resultante da ação ou omissão de uma ou de ambas as partes, em virtude de negligência, imprudência, imprevidência ou imperícia no atendimento das cláusulas do contrato. Esse é o tipo mais comum de inadimplência que enseja a rescisão do contrato. Cabe ressaltar que podem advir dessa categoria de inexecução, efeitos, tais como: o dever de indenizar, a suspensão do direito de contratar novamente e a declaração de inidoneidade para contratar com a Administração Pública;

– **Inexecução sem culpa**: decorrente da chamada teoria da imprevisão, a inexecução, nesse caso, decorre de fatos supervenientes à celebração do contrato, que impediram ou dificultaram a sua execução, sem que a eles desse causa a parte inadimplente. Sendo assim, embora possa ocorrer a rescisão do contrato, não haverá responsabilidade para os contratantes, pois tais causas atuam como justificadoras de sua inexecução.

Como desdobramentos da teoria da imprevisão, temos os seguintes: força maior, caso fortuito, fato do príncipe, fato da administração e interferências imprevistas.

12.2.13. Recursos Administrativos

O reexame dos atos praticados pela Administração Pública no procedimento licitatório, bem como na contratação, estão previstos no art. 109 da Lei nº 8.666/93, que os classificou em: *r***ecurso, representação e pedido de reconsideração.**

• **Recurso**

Pode ser utilizado para impugnar atos relacionados a contratos administrativos e licitações. Devem ser interpostos no prazo de cinco dias úteis, a contar da intimação do ato ou da lavratura da ata, nos seguintes casos:

– habilitação ou inabilitação do licitante;
– julgamento das propostas;
– anulação ou revogação da licitação;
– indeferimento do pedido de inscrição em registro cadastral, sua alteração ou cancelamento;
– rescisão unilateral do contrato, por parte da Administração;
– aplicação de penas de advertência, de suspensão temporária ou de multa.

Em regra geral, os recursos terão efeitos devolutivos, não suspendendo, dessa forma, o curso do procedimento, salvo as duas primeiras hipóteses que possuem efeito suspensivo. Nas demais possibilidades de recursos, a autoridade competente pode, motivadamente e presentes razões de interesse público, atribuir eficácia suspensiva (art.109, §2º).

A interposição do recurso deve ser comunicada aos demais licitantes, pois estes possuem o direito, assegurado na legislação, de impugná-lo no prazo de cinco dias úteis.

- **Representação**

Seguindo o mesmo prazo estabelecido para os casos de recursos, ou seja, cinco dias úteis, a representação é prevista contra decisão relacionada ao objeto da licitação ou do contrato, de que não caiba recurso hierárquico.

Na modalidade convite, o prazo poderá ser reduzido para dois dias úteis.

- **Pedido de reconsideração**

O pedido de reconsideração é cabível no caso de aplicação de pena de declaração de inidoneidade para licitar ou contratar com a Administração, nos atos praticados por Ministro de Estado e/ou Secretário estadual ou municipal contra o licitante.

O prazo para solicitar a reconsideração de ato é de dez dias úteis, a contar da intimação do respectivo ato, conforme previsto no art. 109, III, da Lei nº 8.666/93.

12.2.14. Sanções Administrativas e Penais

Acerca dessa matéria, a Lei nº 8.666/93 destinou, nos arts. 86 a 98, capítulo especial, a fim de definir as sanções administrativas e tipificar os crimes com as respectivas penas relacionadas ao instituto das licitações públicas e dos contratos administrativos no Brasil, os quais passaremos a expor a seguir.

- **Sanções Administrativas**

O atraso injustificado na execução do contrato sujeitará o contratado à multa de mora, na forma prevista no instrumento convocatório ou no contrato.

I – A multa a que alude este item não impede que a Administração rescinda unilateralmente o contrato e aplique as outras sanções previstas em Lei.

II – A multa, aplicada após regular processo administrativo, será descontada da garantia do respectivo contratado.

III – Se a multa for de valor superior ao valor da garantia prestada, além da perda desta, responderá o contratado pela sua diferença, a qual será descontada dos pagamentos eventualmente devidos pela Administração ou ainda, quando for o caso, cobrada judicialmente.

Pela inexecução total ou parcial do contrato, a Administração poderá, garantida a prévia defesa, aplicar ao contratado as seguintes sanções:

I – advertência;
II – multa, na forma prevista no instrumento convocatório ou no contrato;
III – suspensão temporária de participação em licitação e impedimento de contratar com a Administração, por prazo não-superior a dois anos;
IV – declaração de inidoneidade para licitar ou contratar com a Administração Pública, enquanto perdurarem os motivos determinantes da punição ou até que seja promovida a reabilitação perante a própria autoridade que aplicou a penalidade, que será concedida sempre que o contratado ressarcir a Administração pelos prejuízos resultantes e após decorrido o prazo da sanção aplicada com base no item anterior.

Se a multa aplicada for superior ao valor da garantia prestada, além da perda desta, responderá o contratado pela sua diferença, que será descontada dos pagamentos eventualmente devidos pela Administração ou cobrada judicialmente.

As sanções previstas nos incisos I, III e IV deste item poderão ser aplicadas juntamente com a do inciso II, facultada a defesa prévia do interessado, no respectivo processo, no prazo de cinco dias úteis.

A sanção estabelecida no inciso IV deste item é de competência exclusiva do Ministro de Estado, do Secretário Estadual ou Municipal, conforme o caso, facultada a defesa do interessado no respectivo processo, no prazo de dez dias da abertura de vista, podendo a reabilitação ser requerida após dois anos de sua aplicação.

As sanções previstas nos incisos III e IV do item anterior poderão também ser aplicadas às empresas ou aos profissionais que, em razão dos contratos regidos por esta lei:

I – tenham sofrido condenação definitiva por praticarem, por meios dolosos, fraude fiscal no recolhimento de quaisquer tributos;
II – tenham praticado atos ilícitos, visando a frustrar os objetivos da licitação;
III – demonstrem não possuir idoneidade para contratar com a Administração em virtude de atos ilícitos praticados.

- **Crimes e Sanções Penais**

Considerando o disposto na Lei nº 8.666/03, trancreveremos na íntegra, em face da relevância do tema, os artigos que definem os crimes e as respectivas penas previstas para os casos de descumprimento da Lei de Licitações, quais sejam:

Art. 89. Dispensar ou inexigir licitação fora das hipóteses previstas em lei, ou deixar de observar as formalidades pertinentes à dispensa ou à inexigibilidade:

Pena – detenção, de 3 (três) a 5 (cinco) anos, e multa.

Parágrafo único. Na mesma pena incorre aquele que, tendo comprovadamente concorrido para a consumação da ilegalidade, beneficiou-se da dispensa ou inexigibilidade ilegal, para celebrar contrato com o Poder Público.

Art. 90. Frustrar ou fraudar, mediante ajuste, combinação ou qualquer outro expediente, o caráter competitivo do procedimento licitatório, com o intuito de obter, para si ou para outrem, vantagem decorrente da adjudicação do objeto da licitação:

Pena – detenção, de 2 (dois) a 4 (quatro) anos, e multa.

Art. 91. Patrocinar, direta ou indiretamente, interesse privado perante a Administração, dando causa à instauração de licitação ou à celebração de contrato, cuja invalidação vier a ser decretada pelo Poder Judiciário:

Pena – detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa.

Art. 92. Admitir, possibilitar ou dar causa a qualquer modificação ou vantagem, inclusive prorrogação contratual, em favor do adjudicatário, durante a execução dos contratos celebrados com o Poder Público, sem autorização em lei, no ato convocatório da licitação ou nos respectivos instrumentos contratuais, ou, ainda, pagar fatura com preterição da ordem cronológica de sua exigibilidade, observado o disposto no art. 121 desta Lei: (Redação dada pela Lei nº 8.883, de 1994.)

Pena – detenção, de dois a quatro anos, e multa. (Redação dada pela Lei nº 8.883, de 1994.)

Parágrafo único. Incide na mesma pena o contratado que, tendo comprovadamente concorrido para a consumação da ilegalidade, obtém vantagem indevida ou se beneficia, injustamente, das modificações ou prorrogações contratuais.

Art. 93. Impedir, perturbar ou fraudar a realização de qualquer ato de procedimento licitatório:

Pena – detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa.

Art. 94. Devassar o sigilo de proposta apresentada em procedimento licitatório, ou proporcionar a terceiro o ensejo de devassá-lo:

Pena – detenção, de 2 (dois) a 3 (três) anos, e multa.

Art. 95. Afastar ou procura afastar licitante, por meio de violência, grave ameaça, fraude ou oferecimento de vantagem de qualquer tipo:

Pena – detenção, de 2 (dois) a 4 (quatro) anos, e multa, além da pena correspondente à violência.

Parágrafo único. Incorre na mesma pena quem se abstém ou desiste de licitar, em razão da vantagem oferecida.

Art. 96. Fraudar, em prejuízo da Fazenda Pública, licitação instaurada para aquisição ou venda de bens ou mercadorias, ou contrato dela decorrente:

I – elevando arbitrariamente os preços;

II – vendendo, como verdadeira ou perfeita, mercadoria falsificada ou deteriorada;

III — entregando uma mercadoria por outra;

IV — alterando substância, qualidade ou quantidade da mercadoria fornecida;

V — tornando, por qualquer modo, injustamente, mais onerosa a proposta ou a execução do contrato:

Pena — detenção, de 3 (três) a 6 (seis) anos, e multa.

Art. 97. Admitir à licitação ou celebrar contrato com empresa ou profissional declarado inidôneo:

Pena — detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa.

Parágrafo único. Incide na mesma pena aquele que, declarado inidôneo, venha a licitar ou a contratar com a Administração.

Art. 98. Obstar, impedir ou dificultar, injustamente, a inscrição de qualquer interessado nos registros cadastrais ou promover indevidamente a alteração, suspensão ou cancelamento de registro do inscrito:

Pena — detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa.

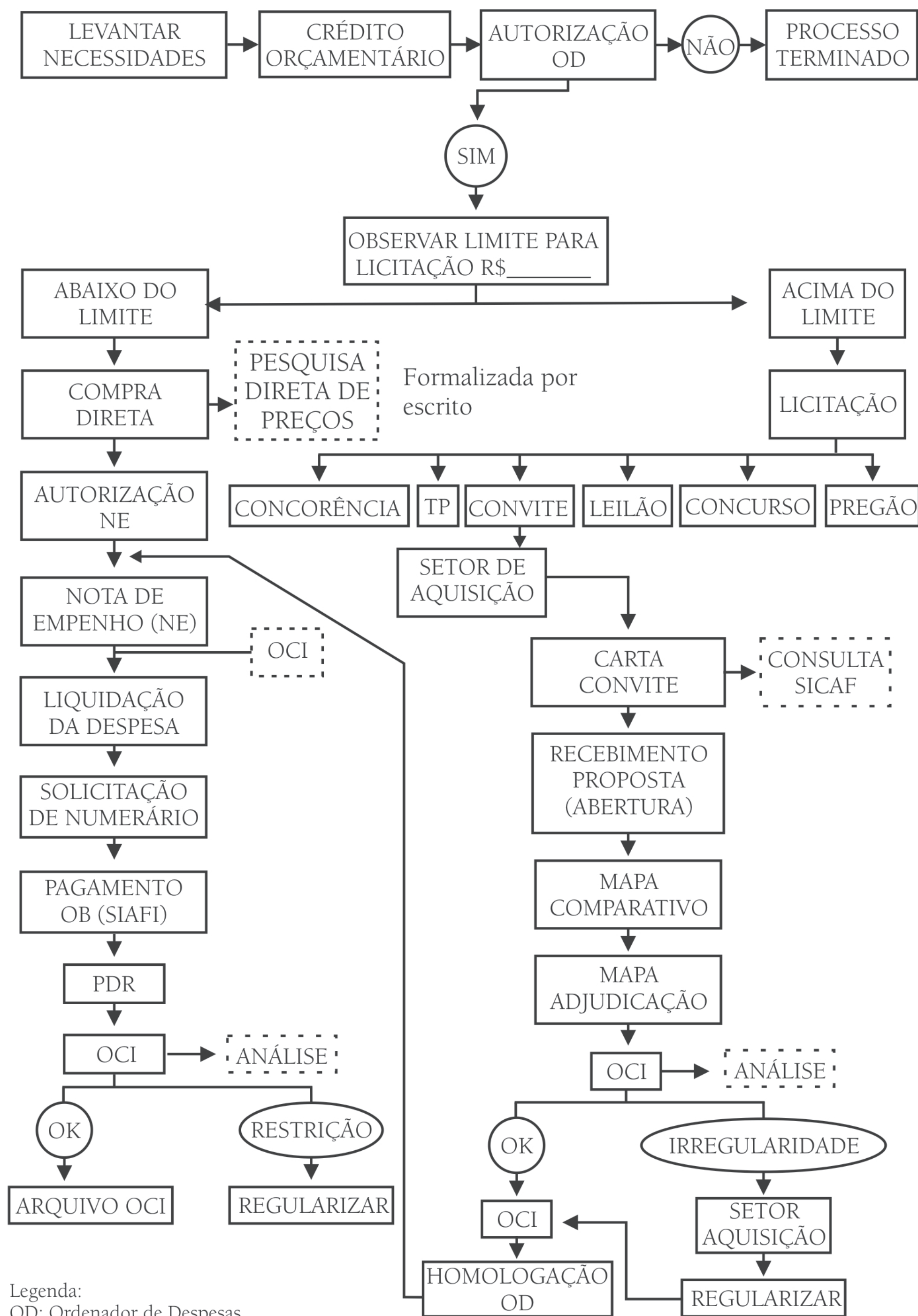
12.3. PROCESSO DE DESPESA REALIZADA

O Processo de Despesas Realizadas corresponde ao processo elaborado pelo setor de contabilidade, composto de documentos que têm por objetivo permitir ao ordenador de despesas demonstrar e comprovar, perante os órgãos de controle, a exatidão e a regularidade das operações de receita e, principalmente, das despesas realizadas, geralmente instruídos pelos seguintes documentos, que permanecem arquivados em pastas específicas:

- nota de crédito;
- requisição e despacho com autorização do OD;
- procedimento licitatório devidamente instruído;
- contrato formalizado de acordo com a legislação;
- nota de empenho;
- nota fiscal do fornecedor;
- ordem de pagamento; e
- outros documentos, a critério do gestor, que porventura contribuam para prestação de contas da despesa realizada de forma subsidiária.

O fluxo apresentado a seguir esclarece de forma gráfica o assunto em questão.

FLUXO DE PROCESSO DE COMPRAS



Legenda:
OD: Ordenador de Despesas
OCI: Órgão de Controle Interno
SICAF: Sistema de Cadastro de Fornecedores
PDR: Processo de Despesa Realizada

VERIFICAÇÃO DE APRENDIZAGEM – MÓDULO VII

1. **Na movimentação de recursos financeiros, podemos fazer a seguinte relação:**
   A. Liberação de cota
   B. Repasse
   C. Sub-repasse
   ( ) MF/Secretaria do Tesouro Nacional.
   ( ) Descentralização externa.
   ( ) Descentralização interna.
   Marque a resposta com a correspondência correta dos conceitos: __, __, __.
   a) A – B – C.
   b) C – B – A.
   c) C – A – B.
   d) B – C – A.
   e) B – A – C.

2. **Destaque e repasse estão relacionados, respectivamente, com:**
   a) autorização orçamentária e transferência de recursos financeiros;
   b) pagamento de despesa e autorização orçamentária;
   c) receita orçamentária e despesa orçamentária;
   d) receita extra-orçamentária e despesa orçamentária;
   e) reserva de recursos para desembolso futuro e embolso de recursos orçamentários.

3. **Na movimentação de créditos orçamentários, podemos fazer a seguinte relação:**
   A. Dotação
   B. Destaque
   C. Provisão
   ( ) Consignações de créditos do OGU às unidades orçamentárias.
   ( ) Descentralização de créditos para unidade do mesmo órgão.
   ( ) Descentralização de créditos para unidade de outro órgão.
   Marque a resposta com a correspondência correta dos conceitos: __, __, __.
   a) A – B – C.
   b) C – B – A.
   c) A – C – B.
   d) B – C – A.
   e) B – A – C.

4. **(Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2001) A liberação de recursos financeiros da Secretaria do Tesouro Nacional – STN – para órgão setorial de programação financeira é denominada:**
   a) repasse;
   b) verba orçamentária;
   c) sub-repasse;
   d) cota;
   e) crédito orçamentário.

5. Provisão e sub-repasse estão relacionados, respectivamente, com:

a) autorização orçamentária e transferência de recursos financeiros;
b) pagamento de despesa e autorização orçamentária;
c) receita orçamentária e despesa orçamentária;
d) reserva de recursos para desembolso futuro e embolso de recursos orçamentários;
e) desembolso e embolso de recursos orçamentários.

6. (Analista de Orçamento – MPU/2004) Entre as modalidades de licitação, assinale a opção que se refere à tomada de preços.

a) Modalidade de licitação entre quaisquer interessados que, na fase inicial de habilitação preliminar, comprovem possuir requisitos mínimos de qualificação exigidos no edital para a execução de seu projeto.
b) Modalidade de licitação entre quaisquer interessados, para a escolha de trabalho técnico, científico ou artístico, mediante a instituição de prêmios ou remuneração aos vendedores.
c) Modalidade de licitação entre quaisquer interessados para a venda de bens móveis inservíveis para a Administração Pública ou de produtos legalmente apreendidos ou penhorados.
d) Modalidade de licitação entre interessados devidamente cadastrados ou que atenderem a todas as condições exigidas para o cadastramento até o terceiro dia anterior à data de recebimento das propostas, observada a necessária qualificação.
e) Modalidade de licitação entre interessados do ramo pertinente a seu objeto, cadastrados ou não, escolhidos e convidados em número mínimo de três pela unidade administrativa a qual afixará, em local apropriado, cópia do instrumento convocatório.

7. (Analista de Finanças e Controle – CGU/2004) Nos contratos administrativos regidos pela Lei nº 8.666/93, é dispensável cláusula que estabeleça:

a) a possibilidade de suprimir serviços;
b) a vinculação ao edital;
c) o crédito pelo qual correrá a despesa;
d) o regime de sua execução;
e) os casos de rescisão.

8. (Contador – INPI/2001) É cabível a inexigibilidade de licitação em caso de:

a) aquisição de bens destinados exclusivamente à pesquisa científica e tecnológica com recursos concedidos pela CAPES, FINEP c CNPq;
b) contratação de instituição brasileira incumbida regimental ou estatutariamente da pesquisa, do ensino ou do desenvolvimento institucional;
c) impressão dos formulários padronizados de uso da Administração;
d) aquisição de bens ou serviços nos termos de acordo internacional específico aprovado pelo Congresso Nacional, quando as condições ofertadas forem manifestamente vantajosas para o Poder Público;
e) contratação de profissional de qualquer setor artístico, diretamente ou através de empresário exclusivo, desde que consagrado pela crítica especializada ou pela opinião pública.

9. (Contador – UFRJ/2002) As atividades peculiares do processo orçamentário são definidas como uma série de etapas que se repetem em períodos pre fixados, quando os orçamentos são preparados, votados, executados, os resultados avaliados e as contas aprovadas. Este período em que as atividades estão sendo processadas é denominado:

a) exercício financeiro;
b) ciclo orçamentário;
c) execução orçamentária;
d) programação orçamentária;
e) destaque.

10. (Contador – MPERJ/2001) A licitação constitui procedimento utilizado para as despesas com:

a) prestação de serviços e obras públicas;
b) pessoal e encargos sociais;
c) dívida pública e compras;
d) precatórios e obras sociais;
e) transferências voluntárias e constitucionais.

11. (Contador – MPERJ/2001) Com relação à duração dos contratos administrativos, pode-se afirmar que:

a) deverão obedecer à vigência dos créditos financeiros;
b) deverão obedecer à vigência do créditos orçamentários;
c) deverão sempre coincidir com o término do exercício financeiro;
d) poderão ser prorrogados indistintamente;
e) o início da vigência coincidirá com o início do exercício financeiro.

12. (Técnico em Contabilidade – UERJ/2002) No processo de licitação, o ato praticado por autoridade competente, declarando oficialmente o licitante vitorioso, é denominado:

a) preparação;
b) julgamento;
c) adjudicação;
d) autorização;
e) repristinação.

13. (Técnico em Contabilidade – UERJ/2002) De acordo com o art. 27 da Lei nº 8.666/93, a documentação que não é exigida para a habilitação nas licitações é:

a) regularidade fiscal;
b) regularidade jurídica;
c) qualificação técnica;
d) declaração de propriedade;
e) qualificação econômico-fínanceira.

14. (Analista Judiciário – TRF/2001) A legislação de licitações estabelece prazos mínimos até o recebimento das propostas ou da realização do certame. A modalidade de licitação cuja divulgação é feita mediante a convocação por escrito, com a fixação do instrumento convocatório em local apropriado, e antecedência mínima de cinco dias é:

a) concorrência;
b) tomada de Preços;
c) convite;
d) concurso;
e) leilão.

15. (Analista Judiciário – TRF/2001) O controle das despesas decorrentes dos contratos e demais instrumentos regidos pela Lei nº 8.666/93 será feito pelo:

a) Ministério Público;
b) Sistema de Controle Interno do Poder Executivo;
c) Órgão Licitante;
d) Tribunal de Contas competente;
e) Poder Legislativo.

16. (AFCE – TCU/2002) O ciclo orçamentário é a seqüência das etapas desenvolvidas pelo processo orçamentário. Assinale a única opção correta no tocante à etapa de elaboração do orçamento.

a) É a fase de competência do Poder Legislativo.
b) Constitui a concretização anual dos objetivos e metas determinados para o setor público, no processo de planejamento integrado.
c) Compreende a fixação de objetivos concretos para o período considerado, bem como o cálculo dos recursos humanos, materiais e financeiros, necessários à sua materialização e concretização.
d) Configura-se na necessidade de que o povo, através de seus representantes, intervenha na decisão de suas próprias aspirações, bem como na maneira de alcançá-las.
e) É a etapa que impõe a necessidade de um sistema estatístico, cuja informação básica se obtém em cada uma das repartições ou órgãos.

17. (Auxiliar de Controle Externo – TCM/2004) No procedimento licitatório, a lei considera como modalidades de licitação:

a) maior lance ou oferta, concorrência, melhor técnica e técnica e preço;
b) concorrência, tomada de preços, convite, concurso, leilão e pregão;
c) menor preço, concorrência e técnica e preço;
d) tomada de preços, menor preço e técnica;
e) melhor técnica, técnica preço e convite.

18. (Assessor Contábil – MPE/RGS/2001) A modalidade de licitação pública utilizada para a seleção de trabalho técnico, científico ou artístico, mediante prêmio ou remuneração, segundo critérios fixados previamente em edital, denomina-se:

a) concorrência;
b) tomada de preços;
c) convite;
d) concurso;
e) leilão.

19. (Analista Judiciário – Contabilidade – TRT/2001) O exercício financeiro compreende:

a) 12 meses consecutivos quaisquer;
b) 12 meses coincidindo com o ano-calendário;
c) 18 meses consecutivos;
d) 18 meses coincidindo com o ano civil;
e) 24 meses consecutivos.

20. (Analista de Finanças e Controle – AFC/CGU / 2004) O procedimento apropriado, previsto na Lei nº 8.666/93, para alienar bens imóveis da União, cuja aquisição tenha decorrido de procedimento judicial ou dação em pagamento, é:

a) concorrência ou leilão;
b) leilão ou pregão;
c) pregão ou convite;
d) dispensa de licitação;
e) inexigibilidade de licitação.

21. (Analista Judiciário – TRF / 2001) A licitação pública deve ser realizada, dentre outros, de acordo com os princípios:

a) da necessidade pública e do interesse pessoal;
b) da moralidade administrativa e do julgamento objetivo;
c) da necessidade de contratação e da prestação de serviço;
d) da concorrência pública e da legalidade administrativa;
e) da necessidade de aquisição de material e da economicidade.

22. (Analista Judiciário – TRF / 2001) São princípios da licitação pública, previstos no art. 3º da Lei nº 8.666/93:

a) isonomia, igualdade e necessidade administrativa;
b) razoabilidade, economicidade e onerosidade;
c) publicidade, isonomia e necessidade administrativa;
d) probidade administrativa, publicidade e isonomia;
e) igualdade, razoabilidade e onerosidade.

23. O edital é o instrumento pelo qual a Administração leva a conhecimento público a realização da licitação. Dentre as modalidades a seguir, indique aquela cujo instrumento convocatório não é o edital.

a) Concorrência.
b) Tomada de Preços.
c) Concurso.
d) Convite.
e) Leilão.

24. Qual a modalidade de licitação cabível para a venda de produtos legalmente apreendidos ou penhorados?

a) Concurso.
b) Concorrência.
c) Convite.
d) Leilão.
e) Tomada de Preços.

25. (Analista Judiciário – TRF / 2001) Quanto ao contrato administrativo, pode-se afirmar corretamente que:

a) ele é sempre bilateral, formal, gratuito;
b) ele é sempre consensual e em regra formal oneroso, comutativo e realizado *intuitu personae*;
c) ele é excepcionalmente realizado *intuitu personae;*
d) nem sempre é consensual, porém sempre formal e excepcionalmente comutativo;
e) ele é sempre informal, excepcionalmente oneroso, consensual e sinalagmático.

26. **(Analista – TRT / 2001) São modalidades de garantia dos contratos administrativos:**
   a) fiança bancária, aval do Tribunal de Contas, caução em dinheiro;
   b) títulos da dívida pública, aval do Tribunal de Contas, caução em dinheiro;
   c) seguro-garantia, títulos da dívida pública, fiança bancária;
   d) fiança bancária, depósito judicial, títulos da dívida pública;
   e) seguro–garantia, caução em dinheiro, depósito judicial.

27. **(Analista de Finanças e Controle – STN / 2003) No procedimento da licitação, não é cabível recurso administrativo, em sentido estrito, no prazo de cinco dias úteis, no caso de:**
   a) inabilitação de licitante;
   b) revogação da licitação;
   c) julgamento das propostas;
   d) adjudicação;
   e) habilitação de licitante.

28. **(Analista de Finanças e Controle – STN / 2003) A modalidade de pregão, recentemente inserida no âmbito do procedimento licitatório, tem as seguintes características, exceto:**
   a) exigência de garantia de proposta pelos licitantes;
   b) a disputa ocorre por meio de propostas e lances em sessão pública;
   c) inversão de fases, ocorrendo a habilitação a *posteriori;*
   d) maior celeridade de suas fases;
   e) possibilidade de negociação do preço com o licitante vencedor.

29. **(Técnico Orçamentista – PMQ / 2001) O procedimento de escolha entre vários interessados para contratar com a Administração Pública é denominado:**
   a) leilão;
   b) concurso;
   c) compra;
   d) licitação;
   e) contratação.

30. **(Analista – CVM/2003) A legislação de normas de Direito Financeiro que referenciou ordenadores de despesas de forma ampla e específica é:**
   a) a Constituição Federal de 1988;
   b) o Decreto–lei nº 200/67 (Reforma Administrativa Federal);
   c) a Lei nº 4.320/64;
   d) o Decreto Federal nº 93.872/86;
   e) a Lei nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal).

31. **Qual modalidade de rescisão contratual será normalmente aplicável, quando do inadimplemento contratual pela Administração?**
   a) rescisão judicial;
   b) rescisão amigável;
   c) rescisão de pleno direito;
   d) rescisão unilateral;
   e) rescisão administrativa.

32. **(Técnico de Orçamento – MPU / 2004) As ações do governo que podem ser classificadas como categorias de programação orçamentária são de três naturezas diferentes. Marque a opção certa.**
a) Atividade, projetos e programa.
b) Atividade, projeto e operações especiais.
c) Operações especiais, funções e projetos.
d) Funções, sub-funções e operações especiais.
e) Projetos, programas e operações especiais.

33. **(TRF 1º Região/2002) As etapas a que se submetem as despesas, desde a fixação até seu pagamento, devem necessariamente observar a seguinte seqüência:**
a) empenho, licitação, ordem de pagamento, liquidação;
b) licitação, liquidação, empenho, ordem de pagamento;
c) empenho, licitação, liquidação, ordem de pagamento;
d) licitação, empenho, ordem de pagamento, liquidação;
e) licitação, empenho, liquidação, ordem de pagamento.

34. **(TCE– Piauí / 2001) O suprimento de fundos pode ser concedido:**
a) a servidor que não tenha, dentro do prazo legal, prestado contas de um suprimento anterior;
b) a servidor declarado em alcance;
c) para pagamento de despesas já realizadas;
d) para despesas de grande vulto;
e) a responsável por dois outros suprimentos, cujas prestações de contas já tenham sido formalizadas.

35. **(Auditor do Tesouro Municipal – Prefeitura de Recife/2003) A Dívida Pública contraída a curto prazo, para fazer face a despesas imediatas de Caixa, denomina-se:**
a) Dívida Flutuante;
b) Dívida Consolidada;
c) Dívida Fundada;
d) Dívida Suplementar;
e) Dívida Ativa.

36. **É vedada a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvada a repartição do produto da arrecadação dos impostos sobre produtos industrializados e sobre a renda para o Fundo de Participação dos Estados e dos Municípios e para manutenção e desenvolvimento:**
a) dos transportes;
b) do turismo;
c) da saúde e do ensino;
d) da cultura;
e) da previdência.

37. **(Contador – MPERJ/2001) A programação financeira e o cronograma mensal de desembolsos serão estabelecidos pelo:**
a) Poder Executivo, trinta dias após a publicação dos orçamentos;
b) Poder Judiciário, trinta dias após a publicação do quadro de detalhamento das despesas;
c) Poder Legislativo, trinta dias após a aprovação dos orçamentos;
d) Tribunal de Contas, após o recebimento dos orçamentos;
e) Sistema de Controle Interno de cada Poder, trinta dias após a aprovação dos orçamentos.

38. (Contador – Jornal do Brasil/2002) As despesas realizadas por adiantamento deverão ser comprovadas mediante processo de prestação de contas no qual deve constar:

a) a 2ª via da nota de empenho da despesa;
b) cópias dos comprovantes das despesas;
c) certificado da Auditoria Interna;
d) parecer do Tribunal de Contas;
e) extrato da conta bancária, se for o caso.

39. (TRT – 17ª Região) Em se tratando de aquisição ou restauração de obras de arte e objetos históricos, de autenticidade certificada, e a contratação para a restauração de obras de arte e bens de valor histórico, a licitação será, respectivamente:

a) compulsória e dispensável;
b) inexigível e dispensada;
c) dispensada e obrigatória;
d) inexigível e obrigatória;
e) dispensável e inexigível.

40. A denominação atribuída a autoridade de cujos atos resultarem emissão de empenho, autorização de pagamento, suprimento ou dispêndio de recursos do Tesouro Público ou pelo qual este responda, corresponde a:

a) Coordenador de licitações;
b) Presidente da Comissão de licitação;
c) Coordenador de despesas;
d) Ordenador de despesas;
e) Encarregado de compras.

41. Constituem tipos de licitação, exceto na modalidade concurso:

a) concorrência, tomada de preços, convite, concurso, leilão e pregão;
b) probidade administrativa, publicidade e isonomia;
c) menor preço; melhor técnica; técnica e preço; e maior lance ou oferta;
d) convite, concurso; técnica e preço; e maior lance ou oferta;
e) menor preço; melhor técnica; publicidade e isonomia.

42. (Contador – Prefeitura de Niterói/RJ – 2001) Configura hipótese de licitação inexigível a:

a) contratação de instituição brasileira incumbida de pesquisa ou ensino;
b) ocorrência de guerra;
c) restauração de obra de arte e objetos históricos, de autenticidade comprovada;
d) locação de imóvel com localização e instalação determinada como condicionante para o atendimento do interesse público;
e) necessidade de a União intervir no domínio econômico para regular preços.

43. (TRT – 17º Região) Dos atos da Administração decorrentes da aplicação da Lei de Licitação e Contratos Administrativos, cabem recurso no prazo de:

a) quinze dias, contados da publicação do respectivo ato;
b) dez dias úteis, contados da intimação do ato ou da lavratura da ata;
c) dez dias, a contar da intimação do ato;
d) cinco dias úteis, a contar da intimação do ato ou da lavratura da ata;
e) três dias úteis, contados da intimação do ato pela imprensa oficial.

44. (OAB – MS/2002) No procedimento licitatório, adjudicação é:
a) o ato pelo qual o poder licitante recebe, a título de pagamento, o objeto da licitação;
b) a entrega do objeto da licitação ao proponente classificado em primeiro lugar, para subseqüente efetivação do contrato administrativo;
c) o ato pelo qual, inexistindo licitantes que preencham os requisitos do edital, o Poder Público extingue o processo de licitação;
d) a ordem de expedição da carta-convite, que se considera perfeita e acabada com a juntada do aviso de recebimento firmado por todos os chamados a participar;
e) o ato pelo qual o proponente recebe, a título de pagamento, o objeto da licitação.

45. (Assistente Jurídico da União / 2002) Não é característica do contrato administrativo:
a) natureza de contrato de adesão;
b) finalidade pública;
c) liberdade de forma;
d) presença de cláusulas exorbitantes;
e) mutabilidade.

Nas questões de nº 46 a 50, por serem formuladas pela UnB (Universidade de Brasília) ou ao seu estilo, analise as assertivas e marque certo (C) ou errado (E).

46. (ACE / TCU/2005) Acerca de licitações e contratos na Administração Pública Federal, julgue os itens a seguir.
a) Em virtude da proteção constitucional do ato jurídico perfeito em matéria administrativa, é vedado à União alterar unilateralmente cláusulas contratuais em contratos administrativos.
b) As sociedades de economia mista e as empresas públicas submetem-se às mesmas regras de procedimento licitatório aplicáveis às autarquias e às fundações públicas.
c) A modalidade licitatória pregão é a forma de leilão aplicável à aquisição de bens que envolvam tecnologia sofisticada ou serviços técnicos especializados.
d) É vedado realizar tomada de preço de tipo melhor técnica para contratação de obra de engenharia.
e) O convite é uma modalidade licitatória incompatível com a contratação de obras de engenharia.

47. (AFCE / TCDF /2002) Acerca de temas de execução da lei orçamentária, julgue os itens a seguir.
a) Uma determinada despesa que tenha sido submetida ao processo licitatório em 1999, contratada e empenhada em 2000 e liquidada e paga em 2001, de acordo com a Lei nº 4.320/64, pertence ao exercício de 2001.
b) Uma determinada despesa que tenha sido submetida ao processo licitatório em 1998, empenhada em 1999 e liquidada e paga em 2000, deverá ter sido inscrita em restos a pagar em 31 de dezembro de 1999.
c) Despesas que não se subordinem ao processo normal de aplicação poderão ser realizadas por meio de adiantamento. Esse mecanismo consiste na entrega de dinheiro a servidor que realizará a despesa e prestará contas, cuja documentação servirá de base, posteriormente, para o empenho na dotação própria.
d) Após apurada sua liquidez e sua certeza, os créditos da Fazenda Pública exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento serão inscritos como dívida ativa.
e) Uma receita cujo fato gerador tenha ocorrido em 1998 e que tenha sido lançada em 1999, arrecadada em 2000 e recolhida em 2001, de acordo com a Lei nº 4.320/1964, pertence ao exercício de 2000.

48. (Fiscal Previdenciário/INSS/2002) Acerca da obrigatoriedade e das modalidades de licitação, julgue os itens a seguir.

a) A Tomada de Preços é modalidade de licitação de que somente poderão participar, oferecendo propostas, as pessoas cadastradas no órgão ou entidade licitante antes da publicação do edital.
b) Ainda que não tenha sido convidada, a empresa previamente cadastrada poderá apresentar proposta na licitação, sob a modalidade convite.
c) A existência de uma primeira fase de habilitação preliminar é uma das características da concorrência pública.
d) Em face de situação de emergência ou de calamidade pública, a licitação é dispensável.
e) Caracteriza situação de inexigibilidade de licitação a existência de fornecedor exclusivo do produto ou serviço.

49. Acerca dos contratos administrativos, julgue os itens a seguir.

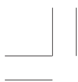
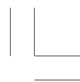
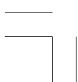
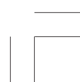
a) A Lei de licitações aplica-se a todos os contratos de que toma parte a Administração Pública.
b) A liberdade de forma é uma das características dos contratos administrativos.
c) É vedada, em qualquer hipótese, a celebração de contrato administrativo com prazo de vigência indeterminado.
d) Como regra geral, é nulo e de nenhum efeito o contrato verbal feito com a Administração Pública.
e) A publicação integral do instrumento do contrato administrativo na imprensa oficial é condição indispensável para sua eficácia.

50. No que tange às licitações promovidas pelo Poder Público, julgue os itens seguintes.

a) O propósito de uma licitação é selecionar as melhores propostas para a Administração Pública, e não somente uma delas: por isso, o resultado da licitação não vincula o administrador, que pode, justificadamente, recusar a proposta mais vantajosa e eleger outra.
b) Os atos do procedimento da Administração são públicos e acessíveis ao público, mantendo-se sigiloso apenas o conteúdo das propostas, até a respectiva abertura.
c) Embora a formalidade seja característica do ato administrativo, a licitação pode, excepcionalmente, e apenas em algumas etapas, prescindir deste atributo.
d) Quando há inviabilidade de competição, a licitação é inexigível.
e) A licitação é procedimento obrigatório para a Administração Pública Direta e Indireta, não sendo necessária para a fundacional, em virtude da sua índole privada.

Parte 3

CONTABILIDADE APLICADA À ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Capítulo 1

Introdução

É um direito do cidadão saber como estão sendo aplicados os recursos arrecadados da sociedade.

A difusão de doutrinas de gerenciamento público orientadas a resultados está se refletindo na institucionalização de um novo tipo de atividade de controle. Assim, torna-se urgente que os nossos sistemas de controle saiam da esfera da simples legalidade, da observação das formalidades que quase sempre são cumpridas, e penetrem na esfera da economicidade, efetividade, eficácia e eficiência da gestão. Esse enfoque do sistema de controle que dá prioridade à qualidade do gasto, e não apenas à sua legalidade, contribui para a adequada realização das ações governamentais e para a discussão sobre a necessidade de resultados efetivos na gestão dos recursos públicos, favorecendo o aprimoramento desse novo processo gerencial.

Diante desse novo cenário que se apresenta, a Contabilidade Governamental não pode ficar adstrita ao objetivo de prestação de contas, pois deve estudar formas que permitam o controle efetivo da gestão do governo e, ainda, pesquisar alternativas que auxiliem o processo decisório, buscando sempre a transparência dos demonstrativos contábeis e financeiros para que todos os cidadãos possam compreender a ação dos governantes, aguçando a análise crítica e permitindo-lhes discernir quanto à forma de sua atuação, mormente no que diz respeito à subtração de parte do patrimônio do povo por meio dos tributos.

Existem várias formas de se dar transparência às informações, tais como relatório de gestão, demonstrações complementares, consolidação das demonstrações contábeis, relatório de auditoria e as notas explicativas às demonstrações, e assim atender a todos os usuários de maneira clara e acessível. Estas formas, entretanto, dependem muito da organização do sistema de informações contábeis, que deve estar preparado para responder às questões que lhe forem formuladas por esses usuários.

Para mudar este panorama, cumpre aos profissionais de contabilidade das entidades governamentais modificar a ênfase da Contabilidade, estimulando o seu emprego, criando-lhe um ambiente propício de tal forma que a sua utilidade seja reconhecida pelas respectivas administrações.

Faz-se necessário, também, que os cursos, seja os de formação acadêmica, seja os de treinamento, mudem do enfoque meramente escritural para o gerencial, capacitando, desta forma, os profissionais da Contabilidade para um exercício mais consciente, por estar voltado a uma administração mais ciente dos recursos disponíveis e, conseqüentemente, a uma adequada aplicabilidade dos mesmos. Este é o nosso objetivo, nesta Unidade.

Capítulo 2

Noções de Contabilidade

2.1. CONCEITO

A Contabilidade é uma ciência que desenvolveu uma metodologia própria com o objetivo de:

– Controlar o **patrimônio** das entidades econômicos-administrativas (aziendas);
– Apurar o resultado das atividades dessas entidades;
– Prestar informações às pessoas (usuários) que tenham interesse na avaliação da situação patrimonial e do desempenho dessas entidades.

A Contabilidade, portanto, deve ser vista como um sistema de informações, cujo método de trabalho consiste (simplificadamente) em coletar, processar e transmitir dados sobre a situação econômico-financeira de uma entidade, em determinado momento, e a sua evolução em um dado período.

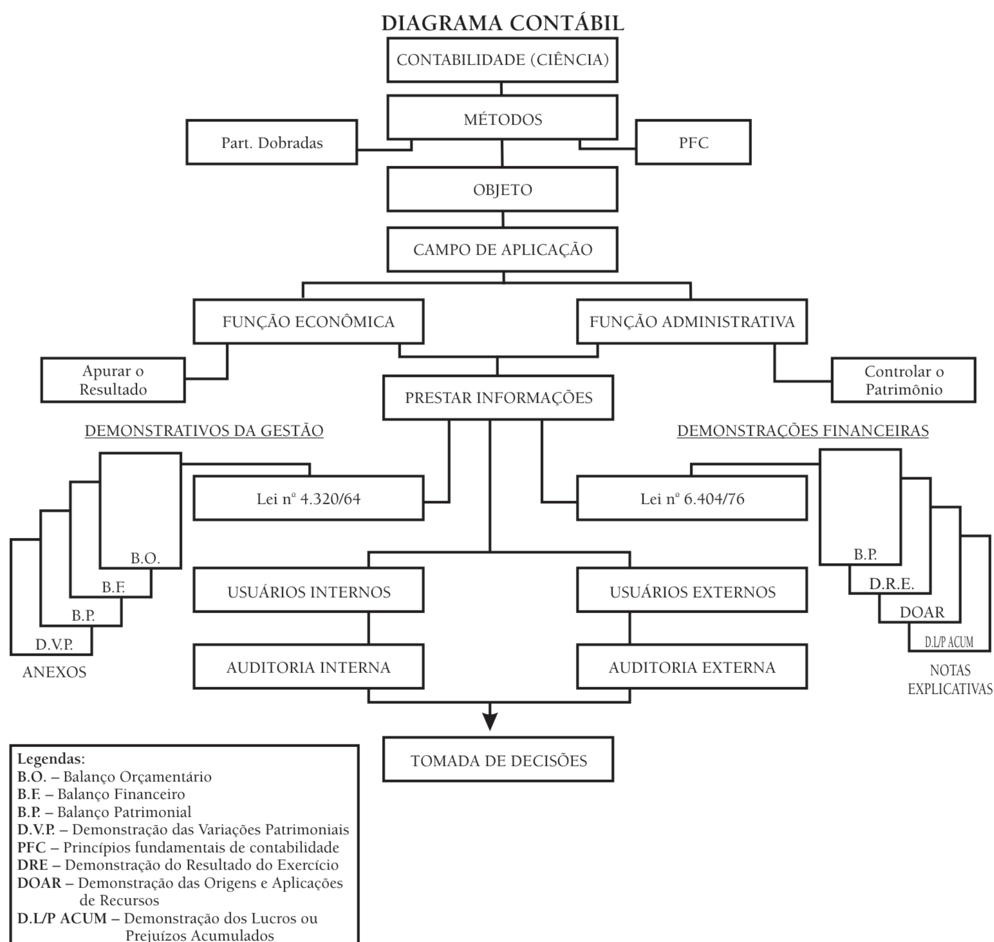
2.2. MÉTODOS

2.2.1. Partidas dobradas

A essência desse método, universalmente aceito, é que o registro de qualquer operação implica que a um débito em uma ou mais contas deve corresponder um crédito equivalente, em uma ou mais contas, de forma que a soma dos valores debitados seja sempre igual à soma dos valores creditados, ou seja, não há débito sem crédito correspondente.

Débito = Crédito, ou **Aplicações = Origens**

O diagrama a seguir apresenta de forma objetiva as características da contabilidade pública no processo de tomada de decisões.



2.2.2. Contas

Representam registros de débitos e créditos da mesma natureza ou espécie, identificadas por nomes (títulos) que qualificam elementos patrimoniais (bens, direitos, obrigações, patrimônio líquido, receitas e despesas).

Uma conta, para ser completa, deve possuir, no mínimo, os seguintes elementos:

- Nome (título) da conta;
- Data da operação;
- Histórico da operação;
- Débito (valor)
- Crédito (valor)
- Saldo (valor).

- **Débito de uma conta**

Situação de dívida de responsabilidade da conta. As contas que representam bens, direitos, despesas e custos têm saldo devedor.

- **Crédito de uma conta**

Situação de direito de haver da conta. As contas que representam Obrigações (PE), Patrimônio Líquido (PL) e Receitas têm saldo credor.

Saldo de uma conta – representa a diferença entre o valor do débito e do crédito, podendo ser devedor, credor ou nulo.

2.2.3. Teoria das contas

Ao longo dos anos, existiram várias escolas que se especializaram nos estudos contábeis, notadamente na teoria das contas, entre as quais podemos destacar:

- **PERSONALISTA;**
- **MATERIALISTA; e**
- **PATRIMONIALISTA.**

2.2.3.1. Teoria Personalista

Nesta teoria, cada conta assume a configuração de uma pessoa no seu relacionamento com a empresa ou entidade. Assim, Caixa, Bancos, Duplicatas a Receber, Fornecedores, Capital, Receitas e Despesas representam pessoas com as quais a entidade mantém relacionamento de débito e crédito.

Isto posto, podemos concluir que as obrigações (PE) e o Patrimônio Líquido (PL) são pessoas credoras (representam aquelas pessoas que têm a receber da sociedade), enquanto que os bens e direitos são pessoas devedoras em relação à entidade.

Segundo essa teoria, as contas se classificam em:

- **Agentes consignatários:** representam os bens da empresa;
- **Agentes correspondentes:** representam os direitos e obrigações da entidade perante terceiros;
- **Proprietários:** representam as contas do Patrimônio Líquido e suas variações, inclusive as receitas e despesas.

2.2.3.2. Teoria Materialista

De acordo com essa teoria, as contas representam relações materiais e classificam-se em dois grandes grupos, quais sejam:

- **Contas integrais**: representam os bens, direitos e obrigações (PE);
- **Contas diferenciais:** representam as contas do Patrimônio Líquido (PL) e suas variações, inclusive as receitas e despesas.

2.2.3.3 Teoria Patrimonialista

Segundo essa teoria, o patrimônio é o objeto a ser administrado; desta forma, esta teoria separa as contas que representam a situação estática (patrimônio ou A=PE+PL) das contas que representam a dinâmica da situação (receitas e despesas):

- **Contas patrimoniais:** representam a situação estática, ou seja, o patrimônio: bens, direitos, obrigações com terceiros (PE) e o Patrimônio Líquido (PL);
- **Contas de resultado:** representam a situação dinâmica, ou seja, as contas que alteram o patrimônio líquido: receitas e despesas.

2.2.4. Lançamento contábil

O lançamento contábil refere-se ao registro dos fatos contábeis – aqueles que provocam mudanças na composição do patrimônio da empresa.

As contas de Ativo, por terem saldo devedor, são aumentadas de valor por débito e diminuídas por crédito.

As contas de Passivo Exigível e do Patrimônio Líquido, por apresentarem saldo credor, são aumentadas de valor por crédito e diminuídas por débito.

As contas relativas às receitas e despesas, por afetarem diretamente o PL, são, respectivamente, creditadas (porque aumentam o PL) e debitadas (porque diminuem o PL).

O Quadro Resumo, apresentado a seguir, demonstra resumidamente o mecanismo de débito e crédito.

QUADRO RESUMO DO MECANISMO DO DÉBITO E CRÉDITO

NATUREZA DAS CONTAS	PARA O SALDO		
	DO SALDO	AUMENTAR	DIMINUIR
ATIVO = BENS E DIREITOS	D	D	C
PASSIVO = OBRIGAÇÕES C/ TERCEIROS	C	C	D
PATRIMÔNIO LÍQUIDO	C	C	D
RECEITAS	C	C	D
DESPESAS E CUSTOS	D	D	C
CONTAS RETIFICADORAS DO ATIVO	C	C	D
CONTAS RETIFICADORAS DO PASSIVO	D	D	C

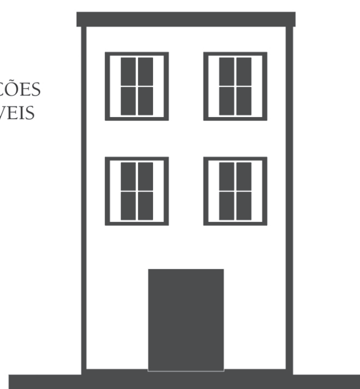
Fonte: JUND, Sergio. *Auditoria. Conceitos, Normas, Técnicas e Procedimentos*. 7. ed. Rio de Janeiro: Campus/Elsevier, 2005.

2.2.5. Princípios Fundamentais de Contabilidade – PFC

Os Princípios Fundamentais de Contabilidade são premissas básicas acerca dos fenômenos econômicos contemplados pela contabilidade que formam o arcabouço, necessário à composição da estrutura do "edifício contábil".

Essa estrutura é de vital importância para que o sistema de informações contábeis possa funcionar, sendo composta dos seguintes requisitos de hierarquização: Princípios maiores, ditos postulados, em regras gerais chamadas de princípios propriamente ditos e em princípios menores que são as convenções.

Para melhor entendimento, fazendo uma analogia entre a estrutura do "edifício contábil" e a construção de um prédio, ao final, teremos:



CONSTRUÇÃO DO EDIFÍCIO	PRINCÍPIOS CONTÁBEIS	
LEGISLAÇÃO = RESTRIÇÕES APLICÁVEIS	= CONVENÇÕES	- Objetividade - Conservadorismo ou prudência - Materialidade - Consistência
ESTRUTURA	= PRINCÍPIOS	- Custo como base de valor - Realização da receita - Confronto das despesas com as receitas no período contábil - Denominador comum monetário
ALICERCE	= POSTULADOS	- Entidade - Continuidade

2.2.5.1. Princípios Contábeis no Brasil

A Lei nº 6.404/76 – art. 177 – estabelece que a escrituração contábil deve obedecer aos princípios contábeis geralmente aceitos; no texto da Lei, porém, não são citados quais são esses princípios nem o significado de cada um deles.

O Instituto dos Auditores Independentes do Brasil – IBRACON – publicou, em janeiro de 1986, o trabalho elaborado pelo **Ipecafi** – Instituto Brasileiro de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras – relativo ao estudo e à atualização dos Princípios Contábeis geralmente aceitos no Brasil. Nesse trabalho, os Princípios passaram a ser chamados de Princípios Fundamentais de Contabilidade. Em fevereiro de 1986, a Comissão de Valores Mobiliários – CVM também assumiu o estudo do Ipecafi como regulamentar para as companhias abertas.

O Conselho Federal de Contabilidade, em 1993, aprovou a Resolução nº 750, tratando dos **Princípios Fundamentais de Contabilidade.**

Portanto, estamos diante de três fontes de enfoques diferenciados sobre os princípios contábeis no Brasil: a dos Princípios geralmente aceitos da Lei societária, a dos Princípios Fundamentais dos Ipecafi/Ibracon/CVM e a dos Princípios Fundamentais do CFC.

Vamos abordá-los, segundo as definições constantes da Resolução nº 750, de 29 de dezembro de 1993, do Conselho Federal de Contabilidade.

CAPÍTULO I
DOS PRINCÍPIOS E DE SUA OBSERVÂNCIA

Art. 1º. Constituem **PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DE CONTABILIDADE (PFC)** os enunciados por esta Resolução.

§ 1º. A observância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade é obrigatória no exercício da profissão e constitui condição de legitimidade das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC).

§ 2º. Na aplicação dos Princípios Fundamentais de Contabilidade a situações concretas, a essência das transações deve prevalecer sobre seus aspectos formais.

CAPÍTULO II
DA CONCEITUAÇÃO, DA AMPLITUDE E DA ENUMERAÇÃO

Art. 2º. Os Princípios Fundamentais de Contabilidade representam a essência das doutrinas e teorias relativas à Ciência da Contabilidade, consoante o entendimento predominante nos universos científico e profissional de nosso país. Concernem, pois, à Contabilidade, no seu sentido mais amplo de ciência social, cujo objeto é o Patrimônio das Entidades.

Art. 3º. São Princípios Fundamentais de Contabilidade:

I – o da ENTIDADE;

II – o da CONTINUIDADE;

III – o da OPORTUNIDADE;

IV – o do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL;

V – o da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA;

VI – o da COMPETÊNCIA e

VII – o da PRUDÊNCIA.

Seção I
O PRINCÍPIO DA ENTIDADE

Art. 4º. O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por conseqüência, nesta acepção, o patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.
Parágrafo único. O PATRIMÔNIO pertence à ENTIDADE, mas a recíproca não é verdadeira. A soma ou agregação contábil de patrimônios autônomos não resulta em nova ENTIDADE, mas numa unidade de natureza econômico-contábil.

Seção II
O PRINCÍPIO DA CONTINUIDADE

Art. 5º. A CONTINUIDADE ou não da ENTIDADE, bem como sua vida definida ou provável, devem ser consideradas quando da classificação e avaliação das mutações patrimoniais, quantitativas e qualitativas.
§ 1º. A CONTINUIDADE influencia o valor econômico dos ativos e, em muitos casos, o valor ou o vencimento dos passivos, especialmente, quando a extinção da ENTIDADE tem prazo determinado, previsto ou previsível.
§ 2º. A observância do Princípio da CONTINUIDADE é indispensável à correta aplicação do Princípio da COMPETÊNCIA, por efeito de se relacionar diretamente à quantificação dos componentes patrimoniais e à formação do resultado, e de constituir dado importante para aferir a capacidade futura de geração de resultado.

Seção III
O PRINCÍPIO DA OPORTUNIDADE

Art. 6º. O Princípio da OPORTUNIDADE refere-se, simultaneamente, à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, determinando que este seja feito de imediato e com a extensão correta, independentemente das causas que as originaram.
Parágrafo único. Como resultado da observância do Princípio da OPORTUNIDADE:
I – desde que tecnicamente estimável, o registro das variações patrimoniais deve ser feito, mesmo na hipótese de somente existir razoável certeza de sua ocorrência;
II – o registro compreende os elementos quantitativos e qualitativos, contemplando os aspectos físicos e monetários;
III – o registro deve ensejar o reconhecimento universal das variações ocorridas no patrimônio da ENTIDADE, em um período de tempo determinado, base necessária para gerar informações úteis ao processo decisório da gestão.

Seção IV
O PRINCÍPIO DO REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL

Art. 7º. Os componentes do patrimônio devem ser registrados pelos valores originais das transações com o mundo exterior, expressos a valor presente na moeda do país, que serão mantidos na avaliação das variações patrimoniais posteriores, inclusive, quando configurarem agregações ou decomposições no interior da **ENTIDADE**.
Parágrafo único. Do Princípio do **REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL** resulta:
I – a avaliação dos componentes patrimoniais deve ser feita com base nos valores de entrada, considerando-se como tais os resultantes do consenso com os agentes externos ou da imposição destes;
II – uma vez integrado no patrimônio, o bem, direito ou obrigação não poderão ter alterados seus valores intrínsecos, admitindo-se, tão-somente, sua decomposição em elementos e/ou sua agregação, parcial ou integral, a outros elementos patrimoniais;
III – o valor original será mantido enquanto o componente permanecer como parte do patrimônio, inclusive, quando da saída deste;
IV – os Princípios da **ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA** e do **REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL** são compatíveis entre si e complementares, dado que o primeiro apenas atualiza e mantém atualizado o valor de entrada;
V – o uso da moeda do país, na tradução do valor dos componentes patrimoniais, constitui imperativo de homogeneização quantitativa dos mesmos.

Seção V
O PRINCÍPIO DA ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA

Art. 8º. Os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis, através do ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais.
Parágrafo único. São resultantes da adoção do Princípio da **ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA**:
I – a moeda, embora aceita universalmente como medida de valor, não representa unidade constante, em termos do poder aquisitivo;
II – para que a avaliação do patrimônio possa manter os valores das transações originais (art. 7º), é necessário atualizar sua expressão formal em moeda nacional, a fim de que permaneçam substantivamente corretos os valores dos componentes patrimoniais e, por conseqüência, o do patrimônio líquido;
III – a atualização monetária não representa nova avaliação, mas, tão-somente, o ajustamento dos valores originais para determinada data, mediante a aplicação de indexadores ou outros elementos aptos a traduzir a variação do poder aquisitivo da moeda nacional em um dado período.

Seção VI
O PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA

Art. 9º. As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.
§ 1º. O Princípio da COMPETÊNCIA determina quando as alterações no ativo ou no passivo resultam em aumento ou diminuição no patrimônio líquido, estabelecendo diretrizes para classificação das mutações patrimoniais, resultantes da observância do Princípio da OPORTUNIDADE.
§ 2º. O reconhecimento simultâneo das receitas e despesas, quando correlatas, é conseqüência natural do respeito ao período em que ocorrer sua geração.
§ 3º. As receitas consideram-se realizadas:
I – nas transações com terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetivá-lo, quer pela investidura na propriedade de bens anteriormente pertencentes à ENTIDADE, quer pela fruição de serviços por esta prestados;
II – quando da extinção, parcial ou total, de um passivo, qualquer que seja o motivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior;
III – pela geração natural de novos ativos, independentemente da intervenção de terceiros;
IV – no recebimento efetivo de doações e subvenções.
§ 4º. Consideram-se incorridas as despesas:
I – quando deixar de existir o correspondente valor ativo, por transferência de sua propriedade para terceiro;
II – pela diminuição ou extinção do valor econômico de um ativo;
III – pelo surgimento de um passivo, sem o correspondente ativo.

Seção VII
O PRINCÍPIO DA PRUDÊNCIA

Art. 10. O Princípio da PRUDÊNCIA determina a adoção do menor valor para os componentes do ATIVO e do maior para os do PASSIVO, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.
§ 1º. O Princípio da PRUDÊNCIA impõe a escolha da hipótese de que resulte menor patrimônio líquido, quando se apresentarem opções igualmente aceitáveis diante dos demais Princípios Fundamentais de Contabilidade.
§ 2º. Observado o disposto no art. 7º, o Princípio da PRUDÊNCIA somente se aplica às mutações posteriores, constituindo-se ordenamento indispensável à correta aplicação do Princípio da COMPETÊNCIA.
§ 3º. A aplicação do Princípio da PRUDÊNCIA ganha ênfase quando, para definição dos valores relativos às variações patrimoniais, devem ser feitas estimativas que envolvem incertezas de grau variável.

O Conselho Federal de Contabilidade emitiu, em 16/12/1994, a Resolução nº 774, representando um apêndice detalhado sobre os conceitos que envolvem os Princípios Fundamentais de Contabilidade, tratados na Resolução nº 750/93, acima reproduzida.

Veremos, a seguir, um quadro sinótico comparativo sobre os Princípios, evidenciando suas semelhanças e diferenças, nas três abordagens previstas na legislação em vigor.

QUADRO COMPARATIVO DOS PRINCÍPIOS CONTÁBEIS

Lei nº 6.404/76	Ipecafi/CVM /Ibracon	Resolução nº 750/93, do CFC	Conceito
A1. Entidade	A1. Entidade	A1.Entidade	Patrimônio PF não se confunde com o patrimônio da PJ: empresas x sócios.
A2. Continuidade	A2. Continuidade	A2. Continuidade	Quando se constitui uma empresa, espera-se que esta viverá eternamente, exceção feita às constituídas com prazo determinado.
B1. Custo como base de valor	B1. Custo como base de valor	B1. Registro pelo valor nominal e atualização monetária	Os bens devem ser registrados pelo valor de compra – entradas – exceção se o valor de mercado for menor.
B2. Realização da receita	B2. Realização da Receita	B2. Oportunidade	O momento de reconhecimento da receita auferida.
B3. Competência de exercícios	B3. Confronto das despesas com as receitas no período contábil	B3. Competência de exercícios e oportunidade	Período para apropriação de receitas e despesas para apuração do resultado, contrapõe o regime de caixa.
B4. Denominador comum monetário	B4. Denominador comum monetário	B4. Atualização monetária	Capacidade de agregação de valores contábeis, ressalte a proibição de correção monetária, imposta pela Lei nº 9.249/95.
C1. Objetividade	C1. Objetividade	Não considerado	Certeza quanto à confirmação dos valores a serem registrados.
C2. Conservadorismo	C2. Conservadorismo	C2. Prudência	Custo ou mercado dos dois o menor. Adoção de menor valor para componentes do ativo e do maior para os do passivo.
C3. Materialidade	C3. Materialidade	Não considerado	Apropriar os valores imaterias direto em resultados.
C4. Consistência	C4. Consistência	Não considerado	O mesmo que uniformidade, ou seja, manter os critérios na avaliação pelos diversos períodos, em caso de mudança, deverão ser evidenciados aos usuários.

Fonte: JUND, Sergio. *Auditoria. Conceitos, Normas, Técnicas e Procedimentos*. 7. ed. Rio de Janeiro: Campus/Elsevier, 2005.

Observação

Convém lembrar que, pelas Normas Contábeis, todos os Princípios Fundamentais acima elencados estão em vigor, de acordo com o enunciado pelas suas respectivas legislações. No entanto, o órgão regulador e fiscalizador da profissão contábil é o Conselho Federal de Contabilidade; portanto, os contadores, quando envolvidos na função de auditores, devem atentar para a correta elaboração e apresentação das demonstrações contábeis, de acordo com o que determina a legislação pertinente.

Ressalta-se, ainda, que apresentamos de forma hierarquizada os Princípios Fundamentais de Contabilidade, no intuito de retratarmos como a doutrina contábil os classifica. Porém, no cerne da questão, todos devem ser considerados como Princípios – Fundamentais ou Geralmente Aceitos.

Os Princípios (Conceitos) Fundamentais de Contabilidade foram classificados pela doutrina contábil em três categorias básicas, a saber (utilize como legenda para entendimento do quadro comparativo apresentado):

A – Postulados ambientais da Contabilidade;

B – Princípios contábeis propriamente ditos;

C – Convenções – restrições aos princípios contábeis fundamentais.

Observe que as alterações de nomenclatura ocorrem somente nos chamados princípios propriamente ditos e nas convenções. Tal fato não se dá com os chamados postulados, tendo em vista que estes representam o alicerce e definem a premissa básica da contabilidade, qual seja: "a Entidade em Continuidade."

2.3. OBJETO

O objeto da Contabilidade é, pois, o patrimônio administrável, à disposição das entidades econômico-administrativas, sobre o qual ela fornece as informações necessárias à avaliação da riqueza patrimonial e dos resultados produzidos por sua gestão.

2.4. CAMPO DE APLICAÇÃO

São as aziendas, ou seja, as entidades econômico-administrativas, assim chamadas aquelas que, para atingirem seu objetivo, seja ele econômico ou social, utilizam bens patrimoniais e necessitam de um órgão administrativo que pratique atos de natureza econômica, necessários a seus fins.

Note que o conceito de **azienda** é mais amplo que o conceito de empresa. Esta última tem como objetivo vender bens e serviços com a finalidade de lucro. Será eficiente se obtiver lucro (crédito positivo) nas suas atividades. No conceito de azienda, incluem-se, além das empresas, as entidades cujo objetivo não é obter lucros, mas simplesmente prestar serviços à comunidade, tais como as entidades de assistência social, os clubes desportivos, as fundações de caráter cultural etc., sendo que estas entidades também usam a Contabilidade porque precisam controlar a evolução do seu patrimônio.

2.5. FUNÇÕES

2.5.1. Administrativa

Controlar o patrimônio.

PATRIMÔNIO

É o conjunto de bens, direitos e obrigações, vinculado a uma pessoa ou a uma entidade.

BENS

Tudo o que pode ser avaliado economicamente e que satisfaça necessidades humanas.

Podemos classificar os bens em:

- tangíveis, corpóreos, concretos ou materiais;
- intangíveis, incorpóreos, abstratos ou imateriais.

DIREITOS

Valores a serem recebidos de terceiros, por vendas a prazo, ou valores de nossa propriedade que se encontram em posse de terceiros.

OBRIGAÇÕES

São dívidas ou compromissos de qualquer espécie ou natureza, assumidos perante **terceiros,** ou bens de terceiros que se encontram em nossa posse (uso).

COMPOSIÇÃO PATRIMONIAL

O **Patrimônio** é dividido em três partes, a saber:

- **Ativo (A)** – parte positiva, composta de bens e direitos, também denominada **Patrimônio Bruto;**
- **Passivo Exigível (PE)** – parte negativa, composta das obrigações com terceiros;
- **Patrimônio Líquido** – parte diferencial (diferença) entre o ativo e o passivo exigível. O Patrimônio Líquido representa as obrigações da entidade para com os sócios ou acionistas (proprietários), e indica a diferença entre o

valor dos bens e direitos (ativo) e o valor das obrigações com terceiros (passivo exigível). Esta parte diferencial (PL) é que vai medir ou avaliar a situação ou condição da Entidade, sendo, portanto, considerado como passivo não-exigível.

Equação Patrimonial: **PL = A (-) PE**

SITUAÇÕES OU ESTADOS PATRIMONIAIS

- **Situação favorável (PL +)**

Ocorre quando os bens e direitos (ativo) excederem o valor das obrigações com terceiros (passivo exigível).

- **Situação desfavorável (PL -)**

Ocorre quando os bens e direitos (ativo) forem menores que as obrigações com terceiros (passivo exigível).

- **Situação líquida nula (A = P)**

Ocorre quando os bens e direitos (ativo) forem iguais às obrigações com terceiros (passivo exigível); nessa hipótese, o Patrimônio Líquido será nulo.

2.5.2. Econômica

Apurar o resultado.

RESULTADO

Diferença entre o valor das receitas e o valor das despesas. O resultado pode ser:

- **Positivo ou Lucro** – ocorre quando o valor das Receitas é superior ao valor das Despesas;
- **Negativo ou Prejuízo** – ocorre quando o valor das receitas é inferior ao valor das despesas;
- **Nulo** – ocorre quando o valor das receitas é igual ao valor das Despesas.

RECEITAS

São entradas de elementos para o ativo da empresa, na forma de bens ou direitos, que sempre provocam um aumento da situação líquida.

DESPESAS

São gastos incorridos para, direta ou indiretamente, gerar receitas. As despesas podem diminuir o ativo e/ou aumentar o passivo exigível, mas sempre provocam diminuições no Patrimônio Líquido.

2.6. TÉCNICAS UTILIZADAS

Para atingir sua finalidade, a Contabilidade utiliza-se das seguintes técnicas contábeis:

- Escrituração (registro dos fenômenos patrimoniais);
- Demonstrações contábeis (balanço e demais demonstrações);
- Auditoria;
- Análise de balanços.

2.6.1. Escrituração

A escrituração é o registro dos fatos que ocorrem no patrimônio. Esse registro obedece a princípios e normas contábeis consagrados pela doutrina e pela técnica, e é feito em ordem cronológica, o que dá à Contabilidade característica de verdadeira história do patrimônio. Não se cinge a esse aspecto histórico, entretanto, sua função, pois os registros evidenciam a expressão monetária dos fatos, selecionando-os, segundo critérios técnicos, de acordo com a natureza de cada um, o que permite sejam eles reunidos em grupos homogêneos, que distinguem os diversos componentes do patrimônio e suas variações.

2.6.2. Demonstrações Contábeis

O simples registro e seleção dos fatos, dados seu volume e heterogeneidade, não são elementos suficientes para atingir a finalidade informativa da Contabilidade. Daí serem esses fatos reunidos em demonstrações sintéticas, que recebem a denominação genérica de **demonstrações contábeis**.

Quando essas demonstrações têm em vista as exposições dos componentes patrimoniais, recebem o nome de **Balanço Patrimonial**. Quando visam a demonstrar as variações patrimoniais, bem como o resultado econômico de um período administrativo, recebem a denominação de **Demonstrações do Resultado do Exercício**. Outras demonstrações contábeis já estão consagradas pelo uso, podendo destacar-se:

- **Demonstrações das Origens e Aplicações de Recursos**, destinadas a demonstrar como surgiram os recursos econômico-financeiros manipulados no exercício e onde foram aplicados;
- **Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados**, para demonstrar a movimentação ocorrida nos resultados de exercícios anteriores. A demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados pode ser substituída, com vantagem, pela **Demonstração das Mutações nas Contas do Patrimônio Líquido,** pois esta abrange as variações sofridas no exercício por todas as contas integrantes do Patrimônio Líquido.

Embora não constituam uma demonstração contábil, devemos lembrar as **Notas Explicativas**, que são complementos das demonstrações contábeis, pois integram as mesmas e se destinam, precipuamente, a esclarecer os principais critérios adotados na avaliação dos elementos patrimoniais e na apropriação dos resultados, além de propiciarem outras informações, tornando mais inteligíveis as demonstrações contábeis e permitindo análise mais segura do patrimônio e de suas variações.

2.6.3. Auditoria

Para mensurar a adequação e confiabilidade dos registros e das demonstrações contábeis, a Contabilidade utiliza-se também de uma técnica que lhe é própria, chamada auditoria, que consiste no exame de documentos, livros e registros, inspeções, obtenção de informações e confirmações internas e externas, obedecendo a normas apropriadas de procedimento, objetivando verificar se as demonstrações contábeis representam adequadamente a situação nelas demonstrada, de acordo com princípios fundamentais e normas de Contabilidade, aplicados de maneira uniforme.

2.6.4. Análise de Balanços

Tendo em vista que algumas demonstrações contábeis são sintéticas e nem sempre esclarecem a composição analítica do patrimônio e de suas variações, a Contabilidade dispõe de mais uma técnica especializada, denominada **análise de balanços**, que permite decompor, comparar e interpretar essas demonstrações contábeis, oferecendo aos interessados na riqueza patrimonial dados analíticos e interpretação sobre os componentes do patrimônio e sobre os resultados da atividade econômica desenvolvida pela entidade.

2.7. FINALIDADE

A finalidade da Contabilidade é, em síntese, produzir informações úteis a diversos interessados, que podem ser usuários internos e externos à empresa ou entidade, o que o faz por meio das demonstrações contábeis.

2.8. USUÁRIOS DA INFORMAÇÃO

São todas as pessoas físicas ou jurídicas que tenham interesse nos dados produzidos pelos sistema de informações contábeis de uma azienda.

2.8.1. Internos

Aqueles de dentro da entidade, ou seja, Administradores e/ou proprietários, quando se envolvem diretamente na administração de suas empresas.

2.8.2. Externos

Aqueles de fora da entidade, ou seja, credores, investidores, entidades normativas, autoridades fiscais e acionistas que são considerados proprietários ausentes, que nenhum contato mantêm com suas operações. Mesmo sendo proprietários, eles não recebem informações em primeira mão, tendo de se valer das demonstrações financeiras distribuídas a usuários externos, para se inteirarem das atividades da empresa.

2.9. AUDITORIA EXTERNA

Como se sabe, a auditoria é uma técnica autônoma entre as técnicas da Ciência Contábil, razão pela qual tem objeto perfeitamente identificado e definido, sendo este não apenas único, mas também múltiplo, conforme o entendimento unanimemente consagrado nos dias de hoje.

Deve ficar claro que cada autor pode restringir ou ampliar o objeto da auditoria, de acordo com seu entendimento. Existe certo consenso, no entanto, acerca de alguns itens básicos, como, por exemplo:

- comprovação, pelo registro, de que são exatos os fatos patrimoniais;
- demonstração dos erros e fraudes encontrados;
- sugestão das providências cabíveis, visando à prevenção de erros e fraudes;
- verificação de que a contabilidade é satisfatória sob o aspecto sistemático e de organização;
- verificação do funcionamento do controle interno;
- proposição de medidas de previsão de fatos patrimoniais, com o propósito de manter a empresa dentro dos limites de organização e legalidade.

Conclui-se ser a auditoria uma das técnicas utilizadas pela Contabilidade, ou seja, aquela destinada a examinar a escrituração e demonstrações contábeis, a fim de confirmar sua adequação. A auditoria, dessa forma, aperfeiçoa a utilidade das informações fornecidas e dá credibilidade à Contabilidade, valorizando seus objetivos.

2.10. AUDITORIA INTERNA

A Auditoria Interna é uma atividade de avaliação independente e de assessoramento da administração, voltada para o exame e avaliação da adequação, eficiência e eficácia dos sistemas de controle, bem como da qualidade do desempenho das áreas, em relação às atribuições e aos planos, às metas, aos objetivos e às políticas definidas para as mesmas.

A Auditoria Interna, com esta denominação específica, é uma atividade relativamente nova. A partir de 1940 é que a auditoria interna começou a difundir-se, principalmente, entre empresas públicas americanas. Com o desenvolvimento da atividade e o seu reconhecimento, o auditor vem conseguindo firmar-se como um elemento indispensável dentro da estrutura organizacional.

O conceito tradicional do auditor interno está sendo há muito modificado pelas novas concepções da gestão empresarial e, principalmente, na gestão pública, após o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, que vêem na auditoria interna um importante aliado para a revisão das operações desenvolvidas pelas áreas operacionais e de apoio, além de, com base no exame minucioso das rotinas e procedimentos internos, avaliar a eficiência e a eficácia do funcionamento dos sistemas de controle interno da instituição.

Cabe ressaltar que o momento não é mais só de procurar erros, apontar culpados; é também dos posicionamentos do tipo "não pode ser feito" ou "está errado". A necessidade, cada vez mais crescente, exige do auditor interno participação na estratégia da organização, opinando com alternativas factíveis para o atendimento do cliente, se elas existirem.

- Uma máxima a esse respeito estabelece que "a Auditoria Interna tem que ser parte da solução e não mais parte do problema."
- O Auditor Interno, cada vez mais, tem que se profissionalizar, tem que se tornar um profissional de mercado, como qualquer outro o é. Para tanto, tem que se dedicar mais à sua formação como profissional da área. Em outras palavras, ele tem de ser um técnico em sua área de competência, de forma a estar preparado para auditar qualquer atividade econômica ou organizacional. O conhecimento de ferramentas e técnicas de auditoria o coloca apto para disputar o mercado. Esse fato ficou por um longo tempo adormecido no âmbito das instituições, o que dificultava sua absorção como mão-de-obra especializada.

Capítulo 3

Contabilidade Pública

3.1. CONCEITO

É o ramo ou especialização da ciência contábil que aplica, na Administração Pública, as técnicas de registros e avaliações contábeis em consonância com as normas gerais do Direito Financeiro, tendo o seu diploma legal consubstanciado na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, que trata de normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

Tem por objetivo a captação, o registro, o acúmulo, o resumo e a interpretação dos fenômenos que afetam as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais das entidades de direito público interno e suas autarquias, por meio de metodologia especialmente concebida para tal fim.

3.2. OBJETO

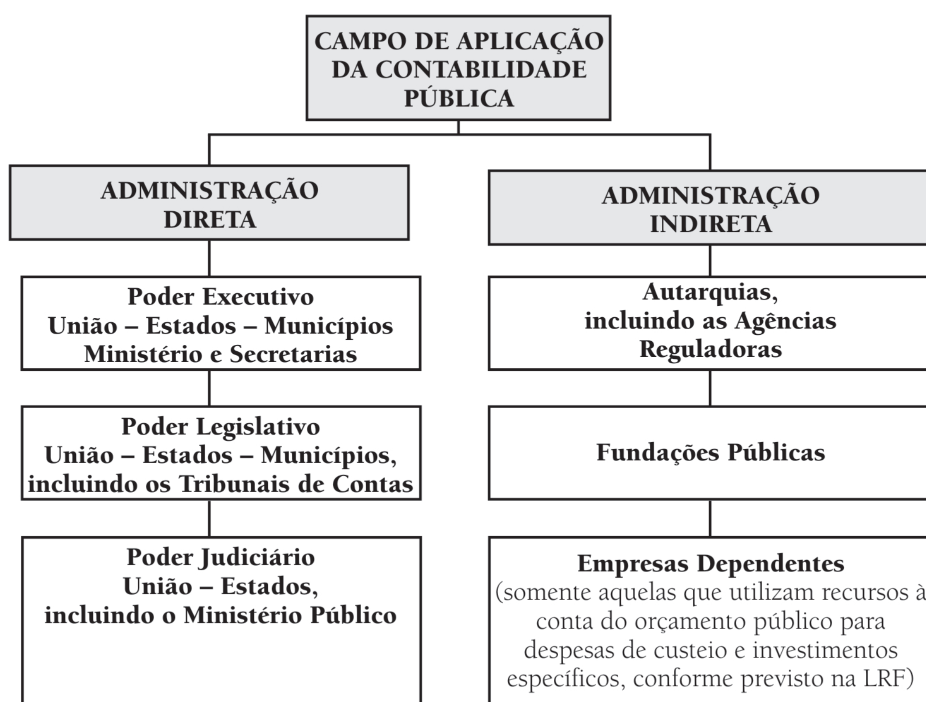
O objeto da Contabilidade Pública é o patrimônio público, ou seja, o conjunto de bens, direitos e obrigações pertencentes à Administração Pública, com exceção dos bens de domínio público, como estradas, praças, ruas etc., considerados no Código Civil como bens de uso comum do povo, pois, tradicionalmente, os contadores públicos brasileiros não o registram.

3.3. FINALIDADE

A Contabilidade Pública, sendo uma especialização da ciência contábil, possui a finalidade de fornecer aos usuários da Administração Pública dados sobre: a organização e execução dos orçamentos; normas para registro das entradas de receita; normas para o registro dos desembolsos de despesas; registro, controle e acompanhamento das variações do patrimônio do Estado; normas para prestação de contas dos responsáveis por bens e valores; normas para prestação de contas do governo; controle de custos e eficiência do setor público.

3.4. CAMPO DE APLICAÇÃO

No Brasil, a Contabilidade aplicada à Administração Pública, consubstanciada precipuamente na Lei nº 4.320/64 e subsidiariamente nas demais legislações pertinentes,[106] seja na área Federal, Estadual, Municipal ou no Distrito Federal, aplica-se especificamente aos seguintes órgãos e entidades integrantes da Administração Direta e Indireta, conforme a seguir:



É importante mencionar que as Empresas Públicas e as Sociedades de Economia Mista, não-dependentes segundo o critério estabelecido pela Lei de Responsabilidade Fiscal, por terem como característica a personalidade jurídica de direito privado e a finalidade lucrativa, sendo criadas nos moldes das empresas privadas, não seguem, na escrituração das suas contas e, conseqüentemente, na elaboração dos seus balanços contábeis, as normas previstas na Lei nº 4.320/64, mas sim as normas da Lei nº 6.404/76 (Lei das Sociedades por Ações), ainda que estejam vinculadas e pertençam à Administração Pública.

[106] Lei Complementam nº 101/2000 – LRF; Portarias Interministeriais nº 42/99 e nº 163/01 – SOF/STN; e Códigos de Administração Financeira – específico de cada ente.

3.5. EXERCÍCIO FINANCEIRO

Conforme já visto, o exercício financeiro corresponde ao período no qual o orçamento será executado e, de acordo com o disposto na Lei Federal nº 4.320/64, seu art. 34 cita o seguinte: "O exercício financeiro coincidirá com o ano civil".

3.6. REGIME CONTÁBIL

No art. 35 da mesma Lei, estão determinados os elementos pertencentes ao exercício financeiro, que são os seguintes:

I – as receitas nele arrecadadas; e

II – as despesas nele legalmente empenhadas.

Este artigo da Lei nº 4.320 confirma o regime de escrituração misto adotado no Brasil, qual seja:

- **De caixa** para as receitas efetivamente obtidas ou recebidas. Ocorre, apenas, que as receitas lançadas, embora não-arrecadadas, pertencem ao exercício, figurando, quando não recebidas, como **dívida ativa;**
- **De exercício ou de competência** para as despesas legalmente empenhadas, pagas e não-pagas, que se constituem, portanto, no total das despesas executadas, no exercício financeiro a que se referem.

Consideram-se legalmente empenhadas as despesas que:

– São ordenadas por agente legalmente investido na autoridade de empenhar, inclusive por delegação de competência;

– Tenham sido previamente empenhadas;

– Tenham sido previamente autorizadas no orçamento ou em créditos adicionais especiais e extraordinários;

– Obedeceram ao processo de licitação ou tenham sido dispensadas desta obrigação.

3.7. DIFERENÇAS EM RELAÇÃO À CONTABILIDADE SOCIETÁRIA

No desenvolvimento de sua atividade, a Contabilidade Pública diferencia-se da Contabilidade Geral ou Societária pelas seguintes características:

CARACTERÍSTICA ANALISADA	CONTABILIDADE PÚBLICA	CONTABILIDADE SOCIETÁRIA
LEGISLAÇÃO	Lei nº 4.320, 17/03/1964, e LRF.	Lei nº 6.404, de 15 /12/1976.
PRINCÍPIOS	PFC e Princípios Orçamentários.	PFC.
REGISTRA	Atos e Fatos Administrativos.	Fatos Administrativos.
ORÇAMENTO	Rígido: Programa e Orçamento Anual.	Flexível: Operacional e Financeiro.
REGIME DE ESCRITURAÇÃO	Regime Misto, ou seja, de competência para as despesas e de caixa para as receitas.	Competência.
SISTEMAS DE ESCRITURAÇÃO	Orçamentário, Financeiro, Patrimonial e de Compensação.	Único que abrange todas as contas existentes.
CONTAS DE RESULTADO	Ingressos e Dispêndios.	Receitas e Despesas.
APURAÇÃO DO RESULTADO	Superávit ou Déficit da Gestão	Lucro ou Prejuízo do Exercício.
DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS	Balanços: Orçamentário, Financeiro, Patrimonial, Demonstrações das Variações Patrimoniais; demais anexos da Lei nº 4.320/64; e da LRF: RREO e RGF.	Balanço Patrimonial, DRE, DOAR, D L P Ac. ou D. Mut. PL, acompanhadas de, pelo menos Notas Explicativas.
ADMINISTRADORES OU GESTORES	Constantes do Rol dos Responsáveis: Ordenador de despesas, Encarregado do Setor de pessoal, Encarregado do Setor Financeiro; e Encarregado do Setor de patrimônio (Bens Móveis e Imóveis).	Superintendentes, Diretores, Gerentes, Chefes de Departamentos e outros.
TOMADA DE DECISÕES	Princípio do Direito Público: Só é permitido fazer o que a Lei autoriza.	Própria e/ou quando a Lei não proíbe (Órgãos volitivos, Diretivos e Executivos).
CONTROLE INTERNO	Definido nos arts. 70 e 74 da CF/88.	Próprio de cada empresa geralmente verificado pelo Departamento de Auditoria Interna.
PRESTAÇÃO DE CONTAS	Definido nos arts. 70 a 75 da CF/88. e LRF, Órgãos de Controle Interno e Externo.	Usuários Internos e Externos. Usuários Internos e Externos.

3.8. PATRIMÔNIO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Conceitua-se patrimônio como o conjunto de bens, direitos e obrigações vinculados a uma pessoa física ou jurídica.

O patrimônio do Estado, como matéria administrável, isto é, como objeto de gestão patrimonial desempenhada pelos órgãos da Administração, é o conjunto de bens, valores, créditos e obrigações de conteúdo econômico e avaliáveis em moeda que a Fazenda Pública possui e utiliza na consecução dos seus objetivos.

Dessa forma, a fim de compreender a avaliação desse conjunto de elementos que formam o patrimônio público, toma-se necessário entendermos separadamente as espécies que concorrem para formação da riqueza pública, quais sejam: os bens, os valores, os direitos e as obrigações, conforme veremos a seguir.

a) Bens

Correspondem aos meios utilizados pelo Estado no desenvolvimento das suas atividades, visando à prestação de serviços à sociedade. Estão juridicamente classificados em: **bens de uso comum, bens de uso especial e bens dominicais.**

- Bens de Uso Comum

Compreendem os imóveis de domínio público, considerados patrimônio comunitário ou social e, por isso, não são passíveis de apropriação contábil ao Patrimônio Estatal, como, por exemplo: praias, rios, lagos, quedas d'água, ruas, pontes, praças e estradas, dentre outros.

Possuem, ainda, as seguintes características:

- após a entrega ao domínio público, não continuam contabilizados;
- são inalienáveis;
- não são passíveis de inventário ou avaliação;
- são excluídos do patrimônio da instituição;
- o uso pode ser oneroso ou gratuito;
- são imprescritíveis e impenhoráveis.

- Bens de Uso Especial

Consistem nos bens destinados ao uso das repartições públicas, utilizados como instrumentos e meios pelo Poder Público, a fim de viabilizar a prestação de serviços à sociedade, ou seja, são bens que estão a serviço do público, constituindo-se em instrumento de utilidade pública, tais como: prédios administrativos, escolas, bibliotecas, hospitais, museus, residências oficiais, instalações militares, incluindo os mobiliários e demais equipamentos necessários à realização das atividades.

São considerados bens permanentes de uso duradouro e, por isso, apropriáveis ao patrimônio público, classificados em: bens móveis, bens imóveis e semoventes.

– Bens Móveis
Ex.: mobiliários, equipamentos, utensílios, veículos, aeronaves, armamentos, maquinário e outros.

– Bens Imóveis
Ex.: prédios, salas, terrenos, propriedades rurais e urbanas, entre outros.

– Bens Semoventes
Ex.: animais destinados ao trabalho, à produção, à reprodução, dentre outras atividades.

Possuem as seguintes características:
– são imobilizados ou inclusos no patrimônio da instituição pública a que pertencem;
– são passíveis de contabilização, inventário e avaliação;
– quando utilizados no serviço público são inalienáveis, salvo nos casos previstos e autorizados em Lei.

• Bens Dominiais ou Dominicais

São os bens que integram o domínio público com características diferentes, compondo o patrimônio público como objeto de direito pessoal ou real, ou seja, são os bens patrimoniais registrados ou cadastrados contabilmente no ativo permanente, que podem ser utilizados para quaisquer fim ou, mesmo, alienados de acordo com a conveniência da Administração, como, por exemplo: terrenos de marinha, fazendas, edificações, portos, aeroportos, linhas férreas, outros.

Possuem as seguintes características:
– são contabilizados e, portanto, inclusos no patrimônio da instituição;
– estão sujeitos a avaliação e inventário;
– são passíveis de alienação nos casos e na forma prevista em Lei;
– geram e podem produzir renda.

b) Valores

São os recursos destinados ao consumo, transformação, venda ou revenda, ações, títulos de créditos, apólices, debêntures, jóias, bem como o estoque de materiais não-permanentes, classificados dessa forma por possuírem prazo de vida útil inferior a dois anos.

c) Créditos

São os direitos realizáveis que o Estado possui perante terceiros, das mais diversas origens, como, por exemplo: resíduos financeiros, empréstimos concedidos, dívida ativa, abordados no capítulo que trata das receitas públicas (capítulo 5, Unidade 2, consultar índice).

d) Obrigações

Consistem nas obrigações do Estado para com terceiros, dando origem à chamada dívida passiva, classificada em flutuante e fundada, já abordada no capítulo que trata das obrigações do Crédito e do Endividamento Público (capítulo 8, Unidade 2, consultar índice).

Considerando o conjunto dos bens, direitos e obrigações que formam o Patrimônio Estatal, passaremos agora a analisá-lo sob os aspectos qualitativo e quantitativo.

3.8.1. Aspecto qualitativo

Sob o aspecto qualitativo ou funcional, o patrimônio deve ser apreciado, por um lado, quanto às suas origens, isto é, quanto às fontes de que provém e, por outro lado, quanto à forma pela qual estão aplicados os recursos, origens e aplicações de recursos.

O aspecto qualitativo não indaga o valor dos bens, mas a sua qualidade funcional, isto é, as formas e composições qualitativas que podem adquirir na Instituição, procurando estabelecer a composição que melhor concorra para alcançar seus fins com a máxima economicidade e produtividade.

Para o Prof. Lino Martins, em *Contabilidade Governamental*, "o aspecto qualitativo do Patrimônio é entendido como um complexo de bens e meios econômicos heterogêneos e coordenados que, em determinado momento, se encontram à disposição de uma entidade que concorre para a realização de seus fins".

3.8.2. Aspecto quantitativo

O patrimônio sob o aspecto quantitativo é conceituado como um fundo de valores à disposição de uma entidade, em determinado momento.

Os bens que formam o patrimônio devem ser avaliados com a mesma unidade de medida, a fim de que possam ser reduzidos a uma única expressão numérica.

Sendo assim, "o aspecto quantitativo do patrimônio é aquele no qual o patrimônio aparece expresso por meio de um valor monetário sintético. Daí a definição de Patrimônio, neste aspecto, como um fundo de valores", segundo Lino Martins, em *Contabilidade Governamental*.

Sob o aspecto quantitativo, o patrimônio é constituído pelos seguintes elementos: ativo, passivo e patrimônio líquido.

O quadro a seguir resume a noção qualitativa e quantitativa do patrimônio.

COMPOSIÇÃO PATRIMONIAL	ASPECTOS DE AVALIAÇÃO	
	QUALITATIVO (Função das contas)	QUANTITATIVO (Fundo de Valores)
APLICAÇÕES (Substância Patrimonial)	Bens Valores Créditos SOMA	400 400 500 1300
ORIGENS (Contra-Substância)	Dívidas SituaçãoLíquida SOMA	600 700 1300

3.9. AVALIAÇÃO DOS COMPONENTES PATRIMONIAIS

De conformidade com o disposto no art. 106 e parágrafos da Lei nº 4.320/64, a avaliação dos componentes patrimoniais das entidades de direito público obedece às seguintes normas:

- Os débitos e créditos, bem como os títulos de renda, são avaliados pelo seu valor nominal, feita a conversão, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio vigente na data do balanço;
- Os bens móveis e imóveis, pelo valor de aquisição ou pelo custo de produção ou de construção;
- Os bens de almoxarifado, pelo preço médio ponderado das compras;
- Os valores em espécie, assim como os débitos e créditos, quando em moeda estrangeira, deverão figurar ao lado das correspondentes importâncias em moeda nacional;
- As variações resultantes da conversão em espécie (taxa de câmbio) dos débitos, créditos e valores serão levadas à conta patrimonial (devedoras ou credoras).
- Poderão ser feitas reavaliações dos bens móveis e imóveis.

3.10. INVENTÁRIO DE BENS

3.10.1. Conceito

O inventário de bens patrimoniais consiste na verificação *in loco* das existências físicas de bens permanentes em almoxarifado e em uso, bem como de bens de consumo em almoxarifado, a fim de propiciar informações úteis aos demonstrativos contábeis, em especial ao levantamento do Balanço Patrimonial ao final de cada exercício financeiro.

Segundo a legislação vigente, deverá ser realizado, pelo menos, um inventário dos bens de consumo em estoque no almoxarifado, bem como dos bens permanentes em uso e, ainda, os constantes do estoque no almoxarifado de material permanente, ao final de cada ano.

Cabe registrar, ainda, a necessidade de realização da contagem física dos valores existentes em tesouraria, a fim de garantir a exatidão dos dados contabilmente mensurados e que compõem o Patrimônio Público.

O art 84 da Lei nº 4.320/64 estabelece que: "ressalvada a competência do Tribunal de Contas ou órgão equivalente, a tomada de contas dos agentes responsáveis por bens ou dinheiros públicos será realizada ou superintendida pelos serviços de contabilidade".

Acerca desse tema, temos, ainda, o previsto no Decreto-lei nº 200/67, que estabelece o seguinte, nos art. 87 e 88:

Art. 87. Os bens móveis, materiais e equipamentos em uso, ficarão sob a responsabilidade dos chefes de serviço, procedendo-se, periodicamente, à verificação pelos competentes órgãos de controle.

Art. 88. Os estoques deverão ser obrigatoriamente contabilizados, fazendo-se a tomada de contas anual das comas dos responsáveis.

Dessa forma, observamos que a realização dos inventários objetiva, também, ratificar a responsabilidade dos agentes públicos encarregados dos serviços de almoxarifado acerca das existências físicas de bens e valores sob a sua guarda e conservação.

O critério de realização dos inventários dependerá de cada órgão, que poderá realizá-lo de forma periódica, permanente ou contagem física de itens por processo de amostragem.

3.10.2. Tipos de inventário

Vimos que o inventário físico consiste em procedimento de controle por meio da inspeção física de ativos tangíveis, visando à verificação dos equipamentos e

materiais permanentes, em utilização no órgão ou entidade. Uma vez realizado o inventário, o órgão ou entidade que possui a responsabilidade pelo material ou equipamento, também denominado por "carga", poderá confrontar os dados registrados no sistema contábil da entidade com a existência física real disponível, permitindo, assim, a atualização dos registros nos controles contábeis e administrativos, bem como constatar os casos em que o material ou equipamento encontra-se indisponível ou obsoleto.

Permite, também, a constatação de materiais extraviados ou furtados, fato que deverá ser registrado e comunicado ao dirigente do órgão para que providencie administrativamente a apuração dos fatos e o responsável, visando ao ressarcimento ao patrimônio público do bem ou do valor desviado ou extraviado.

De acordo com a legislação, cada órgão ou entidade da Administração Pública deve realizar, pelo menos, um inventário físico a cada exercício financeiro, geralmente realizados ao término desse período, qual seja, o dia 31 de dezembro.

Cabe registrar que, ao elaborar a prestação de contas anual e/ou tomada de contas anual (nos casos das entidades pertencentes à Administração Direta da União), os saldos apurados após a realização do inventário físico deverão constar do processo que será remetido ao Tribunal de Contas. A apuração dos saldos será verificada, partindo-se dos saldos iniciais de abertura do exercício financeiro, atualizados pelas movimentações de entrada e saída de bens ao longo do exercício, fechando com o saldo final existente em estoque no dia 31 de dezembro. O controle será realizado por intermédio do confronto das existências físicas com aqueles registrados na "ficha ou cadastro de bens", que ficam em poder do setor de contabilidade. As diferenças porventura encontradas serão ajustadas pelo próprio setor de contabilidade, visando à apuração exata dos valores determinados para bens patrimoniais que irão constar do balanço patrimonial.

O inventário físico de bens de consumo ou permanente estocado em almoxarifado deverá ser realizado por comissão designada pelo ordenador de despesas do órgão especificamente para essa finalidade. Nos demais casos, o inventário pode ser realizado pelo próprio agente responsável pela guarda do bem (detentor da carga), visando à conferência para fins de atualização com o termo de responsabilidade verificado e assinado quando da destinação do bem ou material para uso.

O inventário físico na Administração Pública, de acordo com a doutrina[107] contábil, pode ser classificado nos tipos seguintes.

[107] PISCITELLI, Roberto B. e outros. *Contabilidade Pública - Uma Abordagem da Administração Pública*. 6. ed. Atlas, 1999.

- **Inventário Inicial**

Realizado sempre que for instituída uma nova Unidade Administrativa ou Orçamentária, bem como um órgão, no intuito de identificar e relacionar os bens que permanecerão sob a responsabilidade dos agentes da Administração.

- **Inventário de Transferência de Responsabilidade**

Realizado quando ocorrer mudança ou substituição, a título definitivo, dos titulares de serviços públicos. Considerando que os encarregados ou chefes de seção, setor, etc., possuem responsabilidade pelos bens patrimoniais disponibilizados nos setores que chefiam, o objetivo desse inventário consiste exatamente no registro, por meio de Termo de Responsabilidade, do recebimento pelo servidor, dos bens ("carga"), nas seguintes condições: o servidor que está deixando a função passa a responsabilidade pela relação de bens ("carga") para o servidor que está assumindo a função.

- **Inventário de Extinção ou Transformação**

Realizado sempre que determinado órgão for extinto ou transformado em outro. No caso de extinção, esse inventário provocará o armazenamento dos bens patrimoniais em local específico, a fim de poder ser reutilizado, através de distribuição, por outros órgãos.

- **Inventário Eventual**

É o tipo de inventário que pode ser levantado a qualquer momento durante todo o exercício financeiro, sempre que se verificarem indícios de prejuízo ao órgão, decorrentes de desaparecimentos, mau uso ou outros fatos danosos, tais como os causados por negligência, entra outros.

Conforme vimos, o levantamento dos bens móveis deverá ser realizado por comissão designada, composta por, no mínimo, três servidores que conheçam os bens patrimoniais da entidade.

3.10.3. Material de Consumo

Por material de consumo entende-se aquele destinado às atividades cotidianas da entidade (por exemplo, material de expediente ou escritório, material hospitalar, no caso de um hospital, dentre outros). Seguindo a correta prática contábil, todos os materiais de consumo adquiridos devem ter a sua entrada registrada em estoque no almoxarifado e na contabilidade do órgão.

Ao receber o material, o almoxarife ou encarregado pelo estoque deve conferir a qualidade do material que está sendo entregue pelo fornecedor, bem como as quantidades recebidas, confrontando com a nota de empenho e a nota fiscal de entrega.

A responsabilidade de estocar e controlar o movimento de entrada e saída dos materiais de consumo no almoxarifado compete ao almoxarife ou encarregado do estoque. O controle pode ser realizado de forma manual ou por sistema informatizado, por intermédio de fichas de controle de estoques, que apresentam os saldos iniciais, o movimento de entrada e de saída e, conseqüentemente, os saldos finais.

De acordo com o estabelecido no art. 106, III, da Lei nº 4.320/64, os bens de almoxarifado devem ser avaliados pelo preço médio ponderado das compras. Dessa forma, percebe-se que, na avaliação dos estoques da Administração Pública, não há previsão legal para a adoção dos demais métodos de apuração de custo de estoques geralmente utilizados no setor privado, quais sejam: UEPS, PEPS e Preço Específico.

3.10.4. Material Permanente

Por material permanente consideram-se os bens duráveis com prazo de vida útil superior a dois anos (por exemplo: computadores, veículos, prédios, estantes, dentre outros). De acordo com o previsto no art. 15, § 2º, da Lei nº 4.320/64, temos o seguinte a esse respeito: "Para efeito de classificação da despesa, considera-se material permanente o de duração superior a dois anos".

Dessa forma, os materiais permanentes que não estiverem em uso deverão permanecer estocados em almoxarifado próprio até a sua efetiva destinação para uso, momento em que será lavrado o Termo de Responsabilidade, o qual deverá ser assinado pelo servidor responsável pela sua guarda e a conservação.

Nos casos de materiais permanentes, deverá ser efetuado o tombamento, ou seja, devem receber números seqüenciais de registro patrimonial para controle individualizado e fins de inventário, salvo aqueles de pequeno valor econômico, casos em que haverá a dispensa do tombamento, uma vez que o custo de controle geralmente é superior ao risco de perda do bem.

3.11. FATOS CONTÁBEIS

As transações e os procedimentos realizados pelas entidades, seja com fins ou sem fins lucrativos, efetuam-se por meio dos chamados atos e fatos administrativos.

Para efeito contábil, consideram-se atos administrativos aqueles que, embora necessários e visem a resultados, não provocam de imediato mudança na composição do patrimônio, uma vez que não envolvem diretamente bens, direitos ou obrigações. Como exemplo: nomeação de secretários, presidentes, diretores de órgãos, elaboração de planos e orçamentos, entre outros.

Já os fatos administrativos geralmente decorrem da execução de um ato e, quando praticados, importam necessariamente em alteração ou modificação imediata na composição patrimonial, ou seja, são aqueles que envolvem bens, direitos ou obrigações.

3.11.1. Classificação dos Fatos Contábeis

Na Administração Pública, podemos classificar os fatos para efeito contábil, segundo a sua origem, que pode ser de orçamentária ou extra-orçamentária, conforme a seguir.

- **Originados de Atos Administrativos**

De natureza orçamentária:

– Previsão da receita, dotação da despesa e outros.

De natureza extra-orçamentária:

– Assinatura de contratos, convênios, acordos, concessão de avais e garantias, entre outros.

- **Originados de Fatos Administrativos**

De natureza orçamentária:

– Arrecadação da receita, liquidação e pagamento da despesa, entre outros.

De natureza extra-orçamentária:

– Baixa de bens do almoxarifado por consumo, recebimento de bens em doação, recebimento de bens de ausente e outros.

3.11.2. Reflexos no Patrimônio

Quanto ao reflexo ou à modificação provocada no patrimônio, podemos classificá-los, para fins contábeis, em:

- **Fatos Permutativos**

São os que provocam uma alteração na estrutura do patrimônio sem, contudo, alterar seu patrimônio líquido ou resultado final. Apenas permutam, naquele instante, valores do próprio patrimônio (por exemplo: aquisição de um veículo com recursos do caixa; temos nesse caso, uma permuta no próprio ativo, pois houve a saída de recursos do caixa e incorporação pelo mesmo valor do veículo no patrimônio).

- **Fatos Modificativos**

São fatos contábeis modificativos aqueles que provocam uma alteração para mais ou para menos no valor dos bens, direitos e obrigações, modificando a situação líquida do patrimônio. Podemos inferir, portanto, que os fatos dessa natureza geram uma mudança na característica contábil ou estrutura patrimonial de uma entidade, sendo classificados como fatos modificativos diminutivos ou aumentativos, tendo, como exemplo, a baixa de um bem móvel por perda, representando uma redução da situação patrimonial. No pagamento dos vencimentos mensais aos servidores, há uma redução do ativo "disponível na conta bancos" e, por conseqüência, a diminuição da situação líquida da entidade; e o recebimento da receita de tributos, dentre outros.

- **Fatos Mistos**

São os que permutam elementos componentes do patrimônio ao mesmo tempo em que modificam a situação líquida patrimonial, ou seja, seria uma espécie de mistura entre os fatos permutativos e os fatos modificativos. Como exemplo: alienação de bens imóveis, pois, ao mesmo tempo em que ingressa a receita proveniente da venda, ocorre uma variação patrimonial por conseqüência da diminuição do patrimônio, em virtude do bem objeto da alienação, que deverá ser entregue ao comprador.

VERIFICAÇÃO DE APRENDIZAGEM – MÓDULO VIII

1. **A Lei Federal nº 4.320/64, de 17/03/1964, estatui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços das:**
   a) empresas públicas e privadas estabelecidas no Brasil;
   b) entidades com fins lucrativos e filantrópicos;
   c) entidades da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal;
   d) organizações da Administração Pública Direta;
   e) empresas privadas estabelecidas no Brasil.

2. **O conjunto de bens, direitos e obrigações avaliáveis em moeda corrente e pertencentes às entidades que compõem a Administração Pública denomina-se:**
   a) passivo circulante;
   b) ativo financeiro;
   c) passivo orçamentário;
   d) patrimônio público;
   e) ativo circulante.

3. **A demonstração contábil que compreenderá as contas do Ativo, do Passivo e do Patrimônio denomina-se balanço:**
   a) orçamentário;
   b) financeiro;
   c) patrimonial;
   d) de resultados;
   e) fluxo de caixa.

4. **A Contabilidade Pública, segundo as especializações, divide-se em contabilidade:**
   a) municipal, estadual e federal;
   b) agrícola, financeira e pastoril;
   c) orçamentária, pública e industrial;
   d) financeira, orçamentária e patrimonial;
   e) financeira, agrícola, orçamentária e patrimonial.

5. **Os sistemas de contas utilizados na gestão pública são:**
   a) Único, que abrange todas as contas existentes;
   b) Orçamentário, Financeiro, controle e patrimonial;
   c) Orçamentário, Financeiro, Compensação, Patrimonial;
   d) De caixa e de competência;
   e) De caixa e misto.

6. **Alguns dos princípios fundamentais de Contabilidade enunciados pela Resolução CFC nº 750/93, do Conselho Federal de Contabilidade, são:**
   a) Atualização Monetária, Entidade e Continuidade;
   b) Oportunidade, Competência e Depreciação;
   c) Registro pelo Valor Original e Essência e Forma;
   d) Entidade, Continuidade e Regime de Caixa;
   e) Prudência, Oportunidade e Reavaliação de Ativos.

7. **De acordo com o princípio contábil da realização da receita, as receitas de vendas de produtos devem ser reconhecidas contabilmente no momento da(o):**
a) emissão do pedido;
b) produção dos bens;
c) emissão da nota fiscal;
d) entrega dos bens;
e) recebimento da duplicata.

8. **Pelo princípio contábil da continuidade, os ativos devem ser avaliados pelo valor de:**
a) aquisição ou produção;
b) realização;
c) realização menos impostos sobre vendas;
d) aquisição menos impostos sobre vendas;
e) produção menos custos indiretos.

9. **Analise os itens abaixo e coloque (I) para auditoria interna e (II)para auditoria externa.**
( ) Empregado da empresa auditada.
( ) Contrato de prestação de serviço.
( ) Avaliação dá eficácia e eficiência da gestão.
( ) Principalmente, emitir parecer sobre as demonstrações contábeis.
( ) Recomendações para melhoria dos controles internos.
( ) Os usuários do trabalho são a empresa e o público em geral.
A seqüência correta é:
a) I – II – I – II – I – I;
b) I – II – I – II – I – II;
c) II – I – I – II – I – II;
d) II – I – II – I – II – I;
e) II – II – I – II – I – I.

10. **O Banco do Brasil S.A. é uma pessoa jurídica de direito _______, pois rege-se sob a forma de sociedade de economia mista e seguirá, na confecção de suas demonstrações financeiras, a Lei:**
a) público – nº 4.320/64;
b) privado – nº 6.404/76;
c) misto – nº 4.320/64;
d) social – nº 6.404/76;
e) privado – nº 4.320/64.

11. **A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da Administração Direta e Indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, é exercida:**
a) pelo Poder Judiciário, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder;
b) pelo Poder Executivo, mediante controle interno, e pelo Poder Judiciário, mediante controle externo;
c) pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder;
d) pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo Poder Executivo, mediante controle interno;
e) pelo Congresso Nacional, mediante controle interno, e pelo Poder Executivo, mediante controle externo.

12. A Divisão de Inspeção de Contabilidade – Contadoria Central do Estado, em 1954, conceituou a Contabilidade Pública como:

a) O ramo da Contabilidade que estuda, orienta, controla e demonstra a organização e execução da Fazenda Pública, o Patrimônio Público e suas variações;
b) A ciência que estuda o patrimônio à disposição das aziendas;
c) A ciência que estuda o patrimônio à disposição das aziendas, em seus aspectos estáticos e em suas variações;
d) O ramo da Contabilidade que enuncia, por meio de fórmulas racionalmente deduzidas, os efeitos da administração;
e) A ciência que estuda o patrimônio à disposição das entidades públicas, em seus aspectos estáticos e em suas variações sociais.

13. A Contabilidade Pública é atípica à administração das(os):

a) Autarquias;
b) Estados;
c) Empresas públicas;
d) Municípios;
e) Fundações públicas.

14. O regime contábil adotado pelas entidades da Administração Pública no Brasil, em consonância com a Lei nº 4.320/64, e no que concerne à escrituração do exercício financeiro, quanto às receitas e despesas, deve ser elaborado:

a) somente pelo regime contábil de escrituração de gestão anual;
b) somente pelo regime contábil de escrituração de caixa ou financeiro;
c) pelo regime contábil de escrituração misto: de competência para a arrecadação das receitas; e o de caixa para a realização das despesas;
d) pelo regime de escrituração misto: de caixa para a arrecadação das receitas, de competência para a realização das despesas;
e) pelo regime de escrituração único: de competência para a arrecadação das receitas, de competência para a realização das despesas.

15. Considerando a avaliação dos bens patrimoniais, os:

a) bens móveis e imóveis são avaliados pelo valor de aquisição ou pelo custo de produção mais correção monetária;
b) débitos são avaliados pelo seu valor atual;
c) créditos, pelo seu valor nominal atualizado monetariamente e quando em moeda estrangeira, são convertidos à taxa de câmbio vigente na data do balanço;
d) bens do almoxarifado são avaliados pelo método PEPS ou preço médio ponderado;
e) bens móveis e imóveis poderão sofrer reavaliações.

16. Os ingressos provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas ou da conversão em espécie de bens e direitos classificam-se como receitas:

a) patrimoniais;
b) correntes;
c) de capital;
d) transferidas;
e) diferidas.

17. Na Contabilidade Governamental, os resultados da gestão serão demonstrados anualmente, mediante balanços gerais que se completam com:

a) o Balanço de Resultados;
b) os Balancetes;
c) a Demonstração de Fluxo de Caixa;
d) a Demonstração das Origens e Aplicações;
e) os Quadros Analíticos das Operações.

18. "Captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais das entidades de direito público interno e suas autarquias, por meio de metodologia especialmente concebida para tal fim".
Esta definição corresponde ao:

a) objetivo das finanças públicas;
b) objetivo da contabilidade pública;
c) objetivo do orçamento público;
d) conceito de orçamento público;
e) conceito de crédito público.

19. (TCE) O exercício financeiro nas entidades de direito público vai de:

a) 02/01 a 31/12;
b) 01/01 a 31/12, com período adicional de dois meses para a despesa;
c) 01/01 a 31/12;
d) 02/01 a 31/12, com período adicional de um mês para as receitas;
e) 01/01 a 15/12.

20. Para a avaliação dos elementos patrimoniais na Contabilidade Pública, serão considerados:

a) os débitos, quando em moeda estrangeira, pela sua conversão à taxa de câmbio média do período;
b) os bens de almoxarifado pelo método PEPS;
c) as obras em andamento pelos valores de mercado;
d) os estoques pelo método do Preço Médio Ponderado;
e) os bens intangíveis pelos valores médios de mercado no ano do balanço.

21. O patrimônio é constituído pelo conjunto de bens, direitos e obrigações vinculados à uma pessoa física ou jurídica. Sendo assim, é correto afirmar que, sob o aspecto quantitativo, o patrimônio público é conceituado como:

a) Complexo de bens e meios econômicos heterogêneos e coordenados à disposição do Estado;
b) Fundo de valores;
c) Origens e aplicações de recursos;
d) Substância patrimonial;
e) Contra-substância patrimonial.

22. As transferências destinadas à cobertura dos déficits de manutenção das empresas públicas de natureza autárquica ou não, incluídas nas despesas correntes do orçamento do Município, far-se-á mediante:

a) Subvenções de capital;
b) Transferências de capital;
c) Inversões financeiras;
d) Investimentos financeiros;
e) Subvenções econômicas.

23. As receitas públicas, segundo a categoria econômica, classificam-se em:

a) Orçamentária e Extra-orçamentária;
b) Correntes e de Capital;
c) Tributárias e Não Tributárias;
d) Contribuições e Serviços;
e) Extra-orçamentária e de capital.

24. (CGM/99) – Classificam-se como inversões financeiras as despesas destinadas a:

a) aquisição de imóveis já em utilização;
b) aquisição de um material permanente;
c) amortização de Dívida Interna;
d) aumento do Capital de Empresas industriais;
e) transferências ao Exterior.

25. (Analista Judiciário – Contador – TRT/2003) A Lei nº 4.320/64 estabelece a aplicação do preço médio ponderado das compras aos:

a) Bens do almoxarifado;
b) Débitos;
c) Créditos;
d) Títulos de renda;
e) Bens móveis.

26. (Analista Judiciário – Contador – TRT/2003) O aspecto qualitativo do patrimônio é expresso:

a) pelo patrimônio líquido;
b) pelo título e grupo a que pertence a respectiva conta;
c) pela diferença entre o ativo e o passivo financeiro;
d) pelo montante da conta;
e) pelo tipo de saldo da conta.

27. (Contador – Prefeitura de Recife/2003) A Contabilidade Pública:

I – Deve evidenciar, em seus registros, o montante dos créditos orçamentários vigentes, a despesa empenhada e a despesa realizada, à conta dos mesmos créditos, e as dotações disponíveis;

II – É disciplina que aplica, na Administração Pública, as técnicas de registros e apurações contábeis, em harmonia com as normas gerais do direito financeiro;

III – É um conjunto de agentes econômicos, que estabelece metas específicas para um determinado período, comenda recursos e traça planos e decisões com relação as ações econômicas;

IV – Aplica normas de escrituração contábil, registra a previsão da receita, a fixação das despesas e as alterações introduzidas no orçamento.

Está correto apenas o contido em:

a) II;
b) II e III;
c) I e IV;
d) I, II, IV;
e) I, II e III.

28. (Contador – Prefeitura de Recife/2003) Constitui exceção ao regime financeiro de caixa da receita orçamentária, em interpretação literal das disposições atinentes contidas na Lei nº 4.320/64:

a) inscrição de restos a pagar do exercício no balanço financeiro;
b) recebimento de dívida ativa no exercício;
c) recebimento de impostos devidos no exercício;
d) apropriação como receita orçamentária, pela conversão de depósitos no exercício;
e) estorno da receita orçamentária e inscrição de restituição de tributos a pagar, relativa à imposto arrecadado no exercício.

29. (Contador – Prefeitura de Recife/2003) Os resultados gerais do exercício financeiro serão demonstrados por meio de:

a) Balanço Financeiro, Balanço Industrial e Balanço Patrimonial;
b) Balanço Patrimonial, Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro e Demonstrativo das Variações Patrimoniais;
c) Balanço Financeiro, Demonstrativo das Variações Patrimoniais, Balanço Patrimonial, Balanço Financeiro e Balanço Industrial;
d) Balanço Comercial, demonstrativo das Variações Patrimoniais, Balanço Patrimonial, Balanço Financeiro e Balanço Industrial;
e) Balanço Orçamentário, Balanço Industrial, Balanço Patrimonial e Balanço Financeiro.

30. (Contador – Prefeitura de Queimados/2001) O regime contábil para as receitas públicas é o:

a) de exercício;
b) de competência;
c) de caixa;
d) de orçamento;
e) de crédito anual.

31. (Contador – Prefeitura de Niterói/2000) Os bens públicos destinados à execução dos serviços públicos, assim como aqueles indispensáveis ao funcionamento das atividades do governo, que são avaliados, inventariados e inalienáveis, quando empregados nas atividades do Estado, fazendo, conseqüentemente, parte do patrimônio administrativo do Estado, são classificados, segundo critério jurídico, em:

a) de uso comum do povo;
b) de domínio público;
c) de uso especial;
d) dominiais;
e) de uso comum do Estado.

32. (Auxiliar de Controle Externo – TCM/2002) Os Sistemas de Contas utilizados na gestão pública, além do Orçamentário e do Financeiro, são:

a) Patrimonial e extra-orçamentário;
b) Extra-orçamentário e Controle;
c) Patrimonial e Compensação;
d) Patrimonial e Controle;
e) Controle e extra-orçamentário.

33. (Auxiliar de Controle Externo – TCM/2002) Consiste em inventário que poderá ser levantado a qualquer momento durante todo o exercício financeiro, sempre que se verificarem indícios de prejuízo ao órgão, decorrentes de desaparecimentos, mau uso ou outros fatos danosos. Esse conceito se aplica ao:

a) inventário eventual;
b) inventário inicial;
c) inventário de transferência de responsabilidade;
d) inventário periódico;
e) inventário especial.

34. (Inspetor de Controle Externo – TCE/RN/2000) A Contabilidade Pública, no Brasil, tem algumas peculiaridades em relação à Contabilidade Empresarial. Entre as características mencionadas a seguir, uma delas, apenas, é comum à Contabilidade Pública e à Empresarial. Assinale a opção correspondente.

a) O reconhecimento dos encargos de depreciação.
b) A apropriação da receita quando a mesma é auferida.
c) O provisionamento das obrigações a pagar.
d) A adoção do regime de competência para a despesa.
e) A classificação como permanente do material com vida útil superior a um ano.

35. (Contador – Prefeitura de Niterói/2000) Qual o tipo de inventário a ser elaborado quando da substituição definitiva do titular de um serviço público?

a) Inventário anual.
b) Inventário comum.
c) Inventário de substituição.
d) Inventário de transferência de responsabilidade.
e) Inventário inicial.

36. (Analista de Finanças e Controle – AFC/CGU/2004) Sobre o campo de aplicação da Contabilidade Pública no Brasil, podemos afirmar que:

a) não inclui as empresas estatais de capital aberto (sociedade de economia mista);
b) os Municípios, como esferas autônomas, não se submetem aos ditames da Lei nº 4.320/64;
c) inclui o Sistema "S" (SENAI,SENAC,SENAR,SENAT) por receberem recursos parafiscais;
d) inclui a Ordem dos Advogados do Brasil (OAB), conforme definido na Constituição Federal de 1988;
e) não inclui as fundações públicas.

37. (Contador – Prefeitura de Queimados/2001) O inventário que deverá ser realizado sempre que determinado órgão for extinto ou transformado. A alternativa que identifica esse conceito é:

a) inventário eventual;
b) inventário especial;
c) inventário analítico físico-econômico;
d) inventário de extinção ou transformação;
e) inventário permanente.

38. **(Analista de Finanças e Controle – AFC/2002) Acerca do regime misto adotado pela Contabilidade Pública em nosso país, é correto afirmar que:**
a) a contabilização das receitas observa o regime de competência;
b) a inscrição em dívida ativa, como exceção à regra, observa o regime de competência;
c) a contabilização das despesas observa o regime de caixa;
d) a inscrição em dívida ativa, com exceção à regra, observa o regime de caixa;
e) a inscrição em dívida ativa, assim como as demais receitas, observa o regime de caixa.

39. **(Analista de Finanças e Controle – AFC/CGU/2004) Sobre a Contabilidade Pública no Brasil, não podemos afirmar que:**
a) é instrumento de registro e controle da execução do Orçamento aprovado pelo Poder Legislativo;
b) registra a fixação da receita e a previsão da despesa;
c) não contabiliza praças e arruamentos;
d) adota, para apuração de resultados, o regime contábil misto, isto é, regime de caixa para receitas e de competência para despesas;
e) adota o sistema de partidas dobradas.

39. **(Analista de Orçamento – AFC/2002) Pertencem necessariamente ao exercício financeiro as despesas nele:**
a) previstas;
b) empenhadas;
c) liquidadas;
d) liquidadas e pagas;
e) empenhadas e não-liquidadas.

41. **(Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2003) A Contabilidade Pública diferencia-se da Contabilidade Empresarial por enfatizar:**
a) resultado econômico;
b) restos a pagar;
c) aspectos orçamentários;
d) patrimônio líquido (saldo patrimonial);
e) sistema compensado.

42. **(Exame de Suficiência do CFC/2002) O exercício financeiro, de acordo com a Lei nº 4.320/64:**
a) coincide com o mandato do gestor;
b) permite mais de um exercício;
c) coincide com o ano civil;
d) não coincide com o ano civil;
e) coincide com o calendário legislativo.

43. **(Exame de Suficiência do CFC/2002) Os regimes contábeis da receita e da despesa, de acordo com a Lei nº 4.320/64, são, respectivamente:**
a) competência e misto;
b) caixa e prudência;
c) caixa e competência;
d) competência e caixa;
e) financeiro e orçamentário.

44. (Técnico em Contabilidade – UERJ/2002) São considerados bens de uso comum do povo:

a) mares, estradas, ruas e praças;
b) ruas, praças, edifícios e escolas;
c) edifícios, praças, hospitais e ruas;
d) terrenos, praças, mares e estradas;
e) estradas, edifícios, mares e hospitais.

45. (Analista de Finanças e Controle – AFC/STN/2005) O campo de aplicação da Contabilidade Pública vem-se expandindo nos últimos anos, sobretudo por determinação da legislação federal. Assinale a opção que indica os entes incluídos no seu campo de aplicação, em razão da Lei Complementar nº 101/2000 – LRF.

a) Autarquias federais.
b) Empresas estatais dependentes.
c) Fundações privadas pertencentes aos Municípios.
d) Empresas controladas pelas instituições financeiras públicas.
e) Empresas públicas financeiras.

Nas questões de nº 46 a 50, por serem formuladas pela UnB (Universidade de Brasília) ou ao seu estilo, analise as assertivas e marque certo (C) ou errado (E).

46. (Perito Criminal Federal – Contabilidade – DPF/2002) De acordo com as normas vigentes relativas ao inventário físico no governo federal, julgue os itens abaixo.

a) O inventário físico é o instrumento de controle para a verificação dos saldos de estoques nos almoxarifados e depósitos, e dos equipamentos e materiais permanentes em uso no órgão ou entidade, que permitirá, entre outras ações: a análise do desempenho das atividades do encarregado do almoxarifado a partir dos resultados obtidos no levantamento físico; o levantamento da situação dos materiais estocados no tocante ao saneamento dos estoques.
b) Quando da mudança do dirigente de uma unidade gestora, deve ser realizado inventário analítico.
c) Nos inventários destinados a atender as exigências de órgão fiscalizador do sistema de controle interno, os bens móveis serão agrupados segundo as categorias patrimoniais constantes do plano de contas único.
d) O material de pequeno valor econômico que tiver seu custo de controle evidentemente superior ao risco da perda poderá ser controlado por meio do simples relacionamento de material, denominado relação-carga.
e) O bem móvel cujo valor de aquisição ou custo de produção for desconhecido será avaliado tomando como referência o valor de outro, semelhante ou sucedâneo, no mesmo estado de conservação e a preço de mercado.

47. (Contador – Governo do Estado do Pará/2004) Com base na Lei nº 4.320/64 e na legislação correlata, bem como nos ensinamentos dos autores de Contabilidade Pública e de Administração Pública, julgue os itens a seguir.

a) A dívida pública classifica-se em dois grupos, a flutuante e a fundada (ou consolidada). A diferença consiste em sua capacidade de afetar ou não o orçamento público. A dívida flutuante corresponde ao total dos compromissos unicamente financeiros que independem de autorização orçamentária. A dívida consolidada refere-se às exigibilidades que dependem de autorização legislativa (orçamento) para amortização ou resgate.
b) A dívida consolidada refere-se às obrigações de prazo superior a doze meses, contraídas mediante emissão de títulos ou celebração de contratos para atender a desequilíbrio orçamentário, ou a financiamento de obras e serviços públicos.
c) de acordo com a legislação aplicável à Contabilidade Pública, os bens de almoxarifado (estoques) devem ser avaliados pelo custo ou mercado, dos dois o menor.
d) A gestão das entidades públicas na Administração Pública brasileira moderna tem incorporado a perspectiva do neoliberalismo, pela qual a democracia e o desenvolvimento econômico, em regimes socialistas ou não, têm sido viáveis na medida em que o Estado se abstém de monopolizar todos os meios de produção, aceitando princípios essenciais de mercado, tais como a concorrência, a livre iniciativa, o lucro e a propriedade privada.
e) Na Administração Pública, o exercício financeiro coincide com o ciclo orçamentário, tendo em vista a peculiaridade do setor público, no qual, por força de Lei, a grande maioria dos recursos passa pelo orçamento, cuja execução é contabilizada e controlada.

48. (Técnico de Finanças – Estado de Alagoas/2002) De acordo com a legislação vigente, os recursos disponíveis para fins de abertura de créditos suplementares e especiais incluem:

a) a reserva de contingência;
b) o superávit orçamentário apurado em balanço financeiro do exercício anterior;
c) os recursos provenientes do excesso de arrecadação;
d) os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais autorizados em Lei;
e) o produto de operações de crédito por antecipação de receita autorizados em forma que, juridicamente, possibilite ao Poder Executivo realizá-las.

49. (AFCE – TCU / 96) De acordo com a Resolução CFC nº 750/1993, são considerados Princípios Fundamentais de Contabilidade:

a) da entidade;
b) da objetividade;
c) da oportunidade;
d) da materialidade;
e) do registro pelo valor original.

50. (AFC-SFC/2000) De acordo com as regras da Contabilidade Pública nacional, é correto afirmar, quanto à forma de registro da receita, que:

a) todas as receitas são fatos modificativos;
b) todos os ingressos são considerados receitas;
c) o regime contábil é o da competência;
d) operações de crédito são consideradas receitas:
e) todas as receitas são orçamentárias.

Capítulo 4

Plano de Contas

4.1. INTRODUÇÃO

O plano de contas consiste em um rol de contas contábeis que visam a padronizar e facilitar ao usuário da informação a compreensão das informações e os respectivos valores representados por cada item patrimonial (conta) que compõe o patrimônio da entidade.

Nas entidades públicas de direito interno, bem como nas demais organizações, o plano de contas deve ser criado no intuito de atender as reais necessidades e particularidades da entidade, devendo, no entanto, atender a nomenclatura convencionada pela ciência contábil.

Dessa forma, o plano de contas será utilizado como um manual de procedimentos contábeis de fundamental importância no registro das informações orçamentárias, financeiras e patrimoniais da entidade, uma vez que será fonte de consulta e o fundamento das contas que irão compor os balanços apresentados ao usuário da informação.

4.2. CONTA CONTÁBIL

Conforme já vimos em capítulos anteriores, para a contabilidade atender a sua finalidade, que é a de prestar informações aos seus usuários, é necessário o registro dos atos e fatos de forma adequada. Tais registros são efetuados nas contas contábeis que integram o plano de contas. A conta, portanto, consiste no instrumento de registro que tem por finalidade reunir fatos contábeis da mesma natureza, sendo aberta para encerrar os valores de realização passada, presente ou futura, recebendo um título que a identifica.

Por exemplo: o ato de receber dinheiro ou de pagar uma dívida representa transações diferentes; no entanto, ambas regulam a natureza do dinheiro. Para tal, temos a conta representativa desta semelhança, denominada caixa ou bancos, que será utilizada para registrar os fatos contábeis que envolvam as transações referentes à entrada ou saída de dinheiro.

4.2.1. Classificação das Contas

De acordo com a doutrina contábil, podemos classificar as contas sob os seguintes aspectos.

a) **Quanto à natureza do saldo**

- Estáveis:
  Aquelas que apresentam saldos somente devedores ou somente credores.

- Instáveis:
  Aquelas que apresentam saldo devedor ou credor, dependendo da situação.

b) **Quanto à utilização**

- Estática:
  Conta com pouca movimentação ao longo do exercício, geralmente movimentada na abertura e no encerramento do exercício.

- Dinâmica:
  Recebe diversos lançamentos ao longo do exercício.

c) **Quanto à movimentação**

- Unilateral:
  São as contas que possuem por características o recebimento de lançamentos somente a débito ou somente a crédito. Ex.: despesa, receita, com exceção do encerramento do exercício, e outras.

- Bilateral:
  São as contas que recebem lançamentos a débito e a crédito. Ex.: caixa, bancos, e outras.

d) **Quanto à extensão**

- Sintética:
  Podemos conceituá-la como se fosse a conta mestra ou conta-resumo. Em seu nível mais sintético, temos, por exemplo, a classe do ativo, do Passivo, da Despesa e da Receita.

- Analítica:
  Constitui o desdobramento analítico da conta sintética. Exemplo: conta corrente, duplicatas a receber, fornecedor.

4.3. PLANO DE CONTAS

O Plano de Contas, portanto, consiste numa relação completa das contas julgadas necessárias pela entidade, a fim de demonstrar a relevância dos seus elementos patrimoniais.

Na contabilidade aplicada à Administração Pública, o plano de contas objetiva a demonstração ordenada dos seguintes fatos:

- estágios de receita e despesa;
- ingressos e dispêndios financeiros;
- fatos contingentes e aleatórios que afetam o patrimônio;
- registro de fatos e operações que não produzem alterações patrimoniais.

Diante do exposto, acredita-se que um plano de contas adequadamente organizado deve possuir a seguinte estrutura:

- **Elenco ou rol**

O elenco das contas constitui o rol ou a relação orgânica das contas componentes do plano, composto de código e denominação.

Ex.: 1.1.1.1 – Caixa
1.1.1.2 – Bancos conta corrente;

- **Função das contas**

Esse item consiste na explicação da função de cada conta no plano, ou seja, o que a conta registra, para que ela serve e qual o papel que desempenha na escrituração.

Ex.: Caixa e Bancos;

Registra os fatos e as operações que envolvam a movimentação de ingresso e dispêndio de recursos financeiros.

- **Funcionamento das contas**

Consiste em etapa importante na estruturação do plano, uma vez que servirá de orientação ao usuário da informação, tendo em vista que irá descrever as hipóteses em que a conta será debitada ou creditada.

Ex.: Caixa e bancos.

- Será debitada no registro dos fatos que caracterizam os ingressos de recursos financeiros.
- Será creditada no registro dos fatos que caracterizam os dispêndios de recursos financeiros.

4.4. CODIFICAÇÃO E ESTRUTURA

Considerando o estudo em desenvolvimento na Secretaria do Tesouro Nacional, visando à elaboração do plano de contas único para todos os órgãos e entidades que compõem a estrutura da Administração Pública, seja na União, nos Estados, no Distrito Federal e nos Municípios, apresentaremos a estrutura do plano de contas adotada na Contabilidade Pública Federal.

4.4.1. Codificação

No plano de contas do governo federal, as contas apresentam-se codificadas para fins de escrituração, de acordo com a numeração algébrica de sua classe, que varia de um a seis.

O primeiro nível da estrutura do plano de contas representa a classificação sintética ou máxima na agregação das contas, sendo dividido em seis classes, e a cada uma é atribuído um número, conforme a seguir:

CÓDIGO	CONTA SINTÉTICA
1	ATIVO
2	PASSIVO
3	DESPESA
4	RECEITA
5	RESULTADO DIMINUTIVO DO EXERCÍCIO
6	RESULTADO AUMENTATIVO DO EXERCÍCIO

Com base nessa estrutura, temos as seguintes descrições das contas de acordo com o plano de contas do governo federal.

1. ATIVO

Identifica as contas correspondentes aos bens e direitos, demonstrando a aplicação dos recursos.

2. PASSIVO

Compreende as contas relativas as obrigações, evidenciando as origens dos recursos aplicados no ativo.

3. DESPESA

Identifica as contas representativas dos recursos despendidos na gestão, a serem computados na apuração do resultado.

4. RECEITA

Inclui as contas representativas dos recursos auferidos na gestão, a serem computados na apuração do resultado.

5. RESULTADO DIMINUTIVO DO EXERCÍCIO

Identifica as contas representativas de variações diminutivas, resultantes ou independentes da execução orçamentária, a serem computadas na apuração do resultado.

6. RESULTADO AUMENTATIVO DO EXERCÍCIO

Identifica as contas representativas das variações positivas da situação líquida do patrimônio e da apuração do resultado respectivo.

4.4.2. Estrutura

Quanto à estrutura, as contas que compõem o plano de contas do governo federal são apresentadas por níveis de desdobramentos, da forma mais sintética para a mais analítica, com o objetivo de satisfazer as diversas necessidades de extensão da informação.

A estrutura da conta é composta por sete níveis de desdobramento mais a conta corrente, classificados e codificados de acordo com a seguinte estrutura:

Exemplo:

X. X. X. X. X. XX. XX. Conta Corrente (Código Variável)

Níveis	Classificação	Cód.	Contas
1º Nível	Classe	X	Despesa
2º Nível	Grupo	X	Despesa Corrente
3º Nível	Subgrupo	X	Outras despesas Correntes
4º Nível	Elemento	X	Aplicações Diretas
5º Nível	Subelemento	X	Material de Consumo
6º Nível	Item	XX	Classificação da Aplicação da Despesa
7º Nível	Subitem	XX	
	Conta Corrente		Código Variável: CNPJ, CPF, UG etc.

O segundo nível representa o desdobramento da classe, cuja estruturação básica do Plano de Contas, em nível de classe/grupo, consiste na seguinte disposição:

1. ATIVO	2. PASSIVO
1.1 Circulante	2.1 Circulante
1.2 Realizável a Longo Prazo	2.2 Exigível a Longo Prazo
1.4 Permanente	2.3 Resultado de Exercício futuros
	2.4 Patrimônio Líquido
1.9 Ativo compensado	2.9 Passivo compensado
3. DESPESA	**4. RECEITA**
3.3 Despesas Correntes	4.1 Receitas Correntes
3.4 Despesas de Capital	4.2 Receitas de Capital
4.9 (*) Deduções da Receita	
5. RESULTADO DO EXERCÍCIO	**6. RESULTADO DO EXERCÍCIO**
5.1 Resultado Orçamentário	6.1 Resultado Orçamentário
5.2 Resultado Extra-orçamentário	6.2 Resultado Extra-orçamentário
	6.3 Resultado Apurado

Resumindo:

1. ATIVO

D	C
AUM	DIM

3. DESPESA

D	C
AUM	DIM

5. RES. DIMINUTIVO

D	C
AUM	DIM

2. PASSIVO

D	C
DIM	AUM

4. RECEITA

D	C
DIM	AUM

6. RES. AUMENTATIVO

D	C
DIM	AUM

Resumindo:

– Toda conta ímpar (1,3,5) aumenta pelos débitos e diminui pelos créditos.
– Toda conta par (2,4,6) aumenta pelos créditos e diminui pelos débitos.

4.7. MODELO DE PLANO DE CONTAS

A título de ilustração e fonte de consulta acerca das contas que compõem a estrutura da contabilidade aplicada à Administração Pública brasileira na atualidade, uma vez que se encontra em desenvolvimento o plano de contas único do governo, apresentarei

de forma objetiva um modelo de plano de contas de acordo com a estrutura utilizada no Governo Federal (SIAFI) e outro nos Municípios (ver anexo – consultar índice), envolvendo os sistemas financeiro, patrimonial, orçamentário e de compensação, conforme a seguir.

4.7.1. Modelo Adotado no Governo Federal

1. 0.0 ATIVO	2.0.0 PASSIVO
1.1.0 Financeiro	**2.1.0 Financeiro**
1.2.0 Realizável	
1.4.0 Permanente	**2.2.0 Permanente**
	2.4.0 Patrimônio / Capital
1.9.0 Ativo Compensado	**2.9.0 Passivo Compensado**
1.9.1 Execução orçamentária da receita	2.9.1 Previsão orçamentária da receita
1.9.1.1.1 Receita a Realizar	2.9.1.1.1 Previsão inicial de receita
1.9.1.1.4 Receita Realizada	2.9.1.1.2 Previsão adicional de receitas
2.9.1.1.9 Previsões anuladas	
1.9.2 Autorização orçamentária de despesa	2.9.2 Execução orçamentária da despesa
1.9.2.1.1 Dotação inicial	2.9.2.1.1 Crédito disponível
1.9.2.1.2 Créditos adicionais	2.9.2.1.3.01.00 Empenhos a liquidar
1.9.2.1.9 Créditos cancelados	2.9.2.1.3.02.01 Empenhos liquidados
1.9.9 Compensações diversas	2.9.9 Compensações diversas
3.0.0 DESPESAS	**4.0.0 RECEITAS**
3.3.0 Despesas Correntes	4.1.0 Receitas Correntes
3.4.0 Despesas de Capital	4.2.0 Receitas de Capital
4.9.0 (*) Deduções da Receita	
5.0.0 RESULTADO DIMINUTIVO	**6.0.0 RESULTADO AUMENTATIVO**
5.1.0 Resultado Orçamentário	**6.1.0 Resultado Orçamentário**
5.1.2 Interferências passivas	6.1.2 Interferências ativas
5.1.3 Mutações passivas	6.1.3 Mutações ativas
5.2.0 Resultado Extra-orçamentário	**6.2.0 Resultado Extra-orçamentário**
5.2.2 Interferências passivas	6.2.2 Interferências ativas
5.2.3 Decréscimo patrimonial	6.2.3 Acréscimo patrimonial
	6.3 Resultado Apurado
Total de Débitos (1+3+5)	**Total de Créditos (2+4+6)**

Fonte: SIAFI.

Capítulo 5

Sistemas de Contas

5.1. CONCEITO

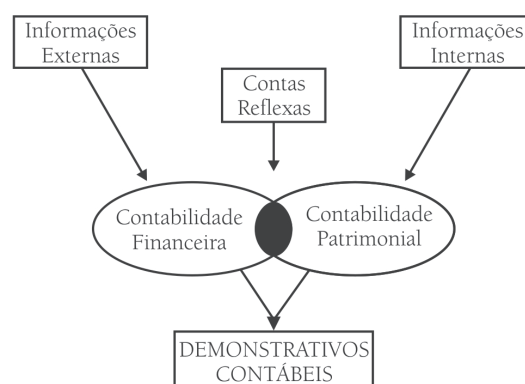
No setor privado, os títulos contábeis são utilizados no registro dos atos e fatos administrativos, sem qualquer preocupação com a natureza das contas, levantando-se um balancete que agrupa todas as contas representativas dos elementos patrimoniais e das contas de resultado.

Na Contabilidade Pública, no entanto, as contas que apresentam características financeiras devem ser contabilizadas em separado das demais, em sistema próprio.

A segregação das contas na área pública ocorre em função da necessidade de se levantarem quatro demonstrativos contábeis, quais sejam: o balanço financeiro, o balanço orçamentário, o balanço patrimonial e a demonstração das variações patrimoniais.

No Brasil, a Contabilidade Governamental adota o chamado sistema duplo de contabilização, com o objetivo de identificar o fluxo econômico e o fluxo financeiro, permitindo analisar as razões pelas quais o saldo disponível na conta caixa e bancos não é igual ao resultado econômico obtido, levando a gestão estatal, muitas vezes, a apresentar um superávit sem possuir disponibilidades, para fazer face aos seus compromissos.

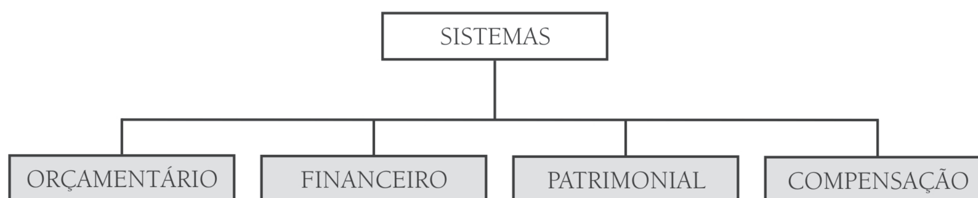
Com o sistema duplo, temos duas contabilidades nitidamente separadas e realizadas pelo método das partidas dobradas.



Assim, dentre outros motivos, devemos destacar as contas financeiras para facilitar o cálculo do superávit financeiro (fonte de recurso disponível para abertura de crédito adicional, representado pela diferença entre o ativo financeiro e o passivo financeiro do balanço patrimonial – art. 43, § 2º, da Lei nº 4.320/64).

A obrigatoriedade do acompanhamento da execução do orçamento também motiva a separação das contas de acordo com suas características comuns, posto que todas as aquisições públicas somente podem ser realizadas se autorizadas na Lei Orçamentária.

Dessa forma, é possível segregar as contas utilizadas na Administração Pública em quatro grupos distintos, que dão origem aos seguintes sistemas de contas independentes, autônomos e estanques, que se complementam na apuração das demonstrações contábeis, quais sejam:

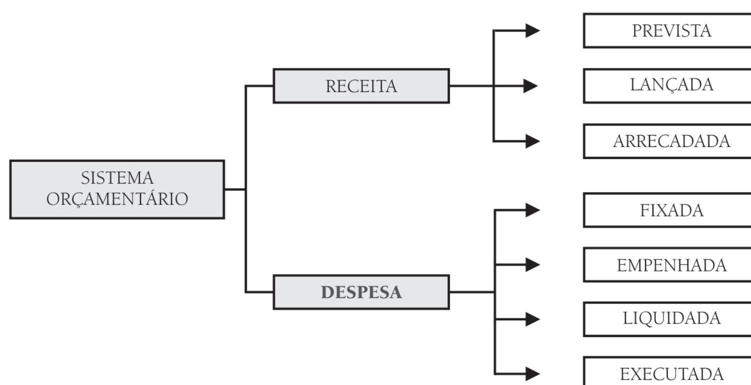


5.2. SISTEMA ORÇAMENTÁRIO

Registra a previsão orçamentária, suas alterações, execução orçamentária, comparação entre a previsão e a execução orçamentária, créditos adicionais, empenho da despesa, mediante dedução no valor dos créditos disponíveis e apuração, no final do exercício, dos restos a pagar a serem inscritos. Apuração, ao término do exercício, da parte lançada da receita orçamentária, cuja não-arrecadação ensejará o ajuizamento na Dívida Ativa, cujo valor será inscrito no sistema patrimonial, bem como outros atos e fatos administrativos ligados ao orçamento.

De acordo com Silva, em *Contabilidade Governamental* (2002; p. 306), o sistema orçamentário consiste em "sistema idêntico às contas de compensação, que são encerradas, entre si, no fim de cada ano, pela reversão dos saldos apurados, demonstrando, quanto à receita, se houve excedente ou não sobre a previsão efetuada e, quanto à despesa, se esta foi totalmente absorvida ou se houve economias".

Considerando as contas utilizadas no sistema orçamentário, pode-se visualizar resumidamente a sua estrutura de acordo com o esquema a seguir:



5.2.1. Plano de Contas Simplificado

Código	Contas de Receitas	Código	Contas de Despesas
1.00	**Receita Prevista**	**1.01**	**Despesa Fixada/Créd. disponíveis**
1.00.00	Receita Corrente	1.01.00	Despesa Corrente
1.00.00.01	Receita Tributária	1.01.00.01	Legislativa
1.00.00.02	Receita Patrimonial	1.01.00.02	Judiciária
1.00.00.03	Receita de Serviços	1.01.00.03	Administração e Planejamento
1.00.00.04	Transferências Correntes	1.01.00.04	Transferências Correntes
1.00.00.05	Outras Receitas Correntes	1.00.00.05	Outras Despesas Correntes
1.00.01	Receitas de Capital	1.01.01	Despesas de Capital
1.00.01.01	Operações de Crédito	1.01.01.01	Legislativa
1.00.01.02	Alienação de Bens	1.01.01.02	Judiciária
1.00.01.03	Amortização de Empréstimos	1.01.01.03	Administração e Planejamento
1.00.01.04	Transferências de Capital	1.01.01.04	Transferências de Capital
1.00.01.05	Outras Receitas de Capital	1.01.01.05	Outras Despesas de Capital
1.02	**Receita Realizada/Executada**	**1.03**	**Créditos Adicionais abertos**
1.02.00	Receita Corrente	1.03.00	Despesa Corrente
1.02.00.01	Receita Tributária	1.03.00.01	Créditos Suplementares
1.02.00.02	Receita Patrimonial	1.03.00.02	Créditos Especiais
1.02.00.03	Receita de Serviços	1.03.00.03	Créditos Extraordinários
1.02.00.04	Transferências Correntes	1.03.01	Despesa Capital
1.02.00.05	Outras Receitas Correntes	1.03.01.01	Créditos Suplementares
1.02.01.00	Receitas de Capital	1.03.01.02	Créditos Especiais
1.02.01.01	Operações de Crédito	1.03.01.03	Créditos Extraordinários
1.02.01.02	Alienação de Bens		
1.02.01.03	**Amortização de Empréstimos**	**1.04**	**Despesa Empenhada**
1.02.01.04	Transferências de Capital	1.04.00	Despesa Corrente

1.02.01.05	Outras Receitas de Capital	1.04.00.01	Legislativa
		1.04.00.02	Judiciária
		1.04.00.03	Administração e Planejamento
		1.04.00.04	Transferências Correntes
		1.04.00.05	Outras Despesas Correntes
		1.04.01	Despesas de Capital
		1.04.01.01	Legislativa
		1.04.01.02	Judiciária
		1.04.01.03	Administração e Planejamento
		1.04.01.04	Transferências de Capital
		1.04.01.05	Outras Despesas de Capital

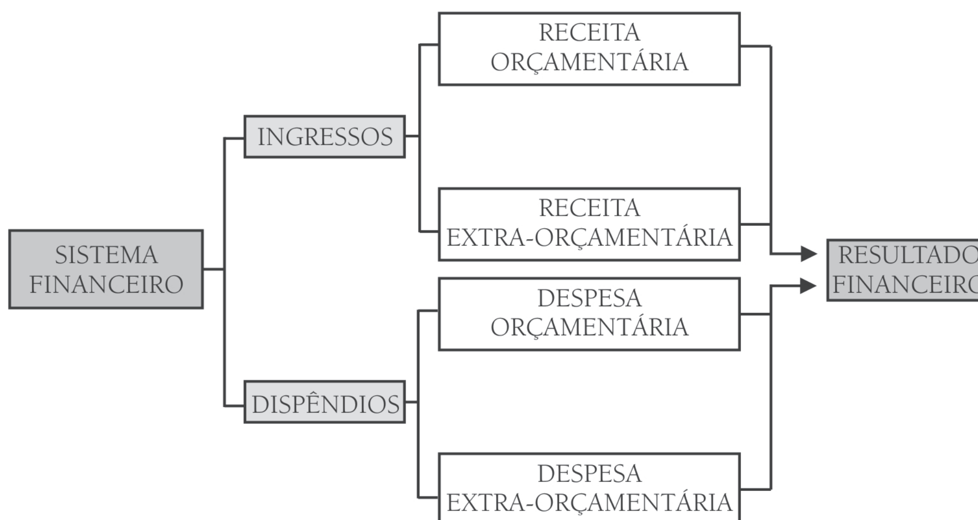
1.06	Contrapartidas Sintéticas	1.05	Despesa Realizada/Executada
1.06.00	Previsões Orçamentárias	1.05.00	Despesa Corrente
1.06.00.01	Receita	1.05.00.01	Legislativa
1.06.00.02	Despesa	1.05.00.02	Judiciária
1.06.01	Anulações Orçamentárias	1.05.00.03	Administração e Planejamento
1.06.02	Empenho da Despesa	1.05.00.04	Transferências Correntes
1.06.03	Execução Orçamentária	1.05.00.05	Outras Despesas Correntes
1.06.03.01	Receita	1.05.01	Despesas de Capital
1.06.03.02	Despesa	1.05.01.01	Legislativa
		1.05.01.02	Judiciária
		1.05.01.03	Administração e Planejamento
		1.05.01.04	Transferências de Capital
		1.05.01.05	Outras Despesas de Capital

5.3. SISTEMA FINANCEIRO

Esse sistema registra os recebimentos e pagamentos de receitas e despesas orçamentárias e extra-orçamentárias, bem como contas que compõem o ativo e o passivo financeiro. Registra, ainda, o encerramento, ao final de cada ano, das contas orçamentárias de receita e despesa com a respectiva transferência ao sistema patrimonial para apuração do resultado econômico do exercício.

O Sistema é composto de contas de resultado (orçamentárias) e contas extra-orçamentárias, que formarão o ativo e o passivo financeiro.

Considerando as contas utilizadas no sistema financeiro, pode-se visualizar resumidamente a sua estrutura, de acordo com o esquema a seguir:



5.3.1. Plano de Contas Simplificado

Código	Contas do Ativo	Código	Contas do Passivo
2.01	**Ativo Financeiro**	**2.02**	**Passivo Financeiro**
2.01.00	Disponível	2.02.00	Restos a Pagar
2.01.00.01	Caixa	2.02.00.01	Restos a Pagar Processados
2.01.00.02	Bancos	2.02.00.02	Restos a Pagar Não-Processados
2.01.00.02	Banco "Y"	2.02.01.00	Despesa Orçamentária do Exercício
2.01.00.03	Aplicações Financeiras	2.02.01.01	Despesas a Liquidar
2.01.01	Vinculado em C/C Bancária	2.02.01.02	Despesas Liquidadas a Pagar
2.01.01.01	Fundo de Participação	2.02.02	Credores
2.01.02	Realizável	2.02.03	Serviços da Dívida a Pagar
2.01.02.01	Créditos Financeiros a Receber	2.02.03.01	Interna
2.01.02.02	Recursos em Poder de Agentes Arrecadadores	2.02.03.02	Externa
2.01.03	Contas Pendentes	2.02.04	Depósitos
2.01.03.01	Responsabilidades Financeiras	2.02.04.01	Especificados
		2.02.04.02	Diversas Origens
		2.02.05	Cauções e Garantias
		2.02.06	Consignações
		2.02.06.01	Retenções Previdenciárias
		2.02.06.02	Imposto de Renda Retido na Fonte
		2.02.06.03	Sindicatos
		2.02.06.04	Planos de Saúde

		2.02.06.05	Pensão Alimentícia
		2.02.07	Débitos em Tesouraria
		2.02.07.01	Operações de Crédito por Antecipação da Receita – ARO's
		2.02.08	Contas Pendentes

Código	Contas de Resultado Execução Orçamentária	Código	Contas de Resultado Execução Orçamentária
2.03	Execução da Despesa	2.04	Execução da Receita
2.03.00	Despesa Corrente	2.04.00	Receita Corrente
2.03.00.01	Legislativa	2.04.00.01	Receita Tributária
2.03.00.02	Judiciária	2.04.00.02	Receita Patrimonial
2.03.00.03	Administração e Planejamento	2.04.00.03	Receita de Serviços
2.03.00.04	Transferências Correntes	2.04.00.04	Transferências Correntes
2.03.00.05	Outras Despesas Correntes	2.04.00.05	Outras Receitas Correntes
2.03.01 2.03.01.01	Despesas de Capital Legislativa	2.04.01.00 2.04.01.01	Receitas de Capital Operações de Crédito
2.03.01.02	Judiciária	2.04.01.02	Alienação de Bens
2.03.01.03	Administração e Planejamento	2.04.01.03	Amortização de Empréstimos
2.03.01.04	Transferências de Capital	2.04.01.04	Transferências de Capital
2.03.01.05	Outras Despesas de Capital	2.04.01.05	Outras Receitas de Capital

Código	Contas de Interferências/ Transferências/Despesas	Código	Contas de Interferências/ Transferências/Receitas
2.05	Contas de Interferências	**2.06**	Contas de Interferências
2.05.01.00	Despesa a Liquidar	2.06.01.00	Receita a Classificar
2.05.01.01	Corrente	2.06.01.01	Corrente
2.05.01.02	Capital	2.06.01.02	Capital
2.05.02.00	Despesa a Liquidar a Pagar		
2.05.02.01	Corrente		
2.05.02.02	Capital		
2.05.03	Transferências Concedidas	2.06.02	Transferências Recebidas
2.05.02.01	Liberação de Cota	2.06.02.01	Cota
2.05.02.02	Repasses	2.06.02.02	Repasses
2.05.02.03	Sub-repasses	2.06.02.03	Sub-repasses

5.4. SISTEMA PATRIMONIAL

Registra os bens móveis, imóveis, créditos, obrigações, valores, movimento de almoxarifado, inscrição e baixa de ativos e passivos, incorporações e desincorporações

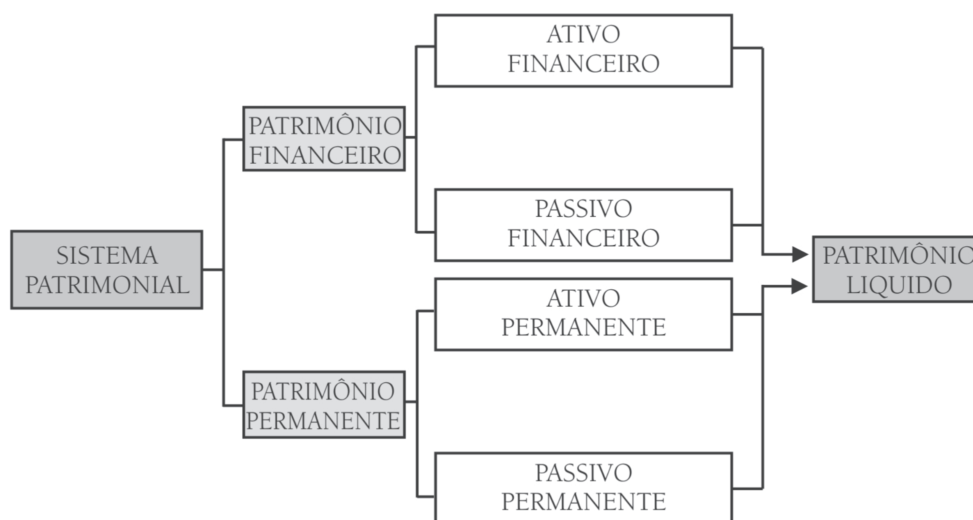
de bens independentes da execução orçamentária, isto é, sem movimentação financeira, as superveniências e as insubsistências ativas e passivas.

Registro do ativo permanente e passivo permanente do Estado.

Identificação da movimentação do patrimônio e de suas origens, sejam decorrentes ou não da execução orçamentária.

O ativo e o passivo financeiro são, durante o exercício, separados do ativo e passivo permanente.

Considerando as contas utilizadas no sistema patrimonial, pode-se visualizar resumidamente a sua estrutura de acordo com o esquema a seguir:



5.4.1. Plano de Contas Simplificado

Código	Contas do Ativo	Código	Contas do Passivo
3.00	Ativo Permanente	3.01	Passivo Permanente
3.00.01	Bens Móveis	3.01.00	Dívida Fundada Interna
3.00.01.00	Móveis e Utensílios	3.01.00.00	Caixa Econômica Federal
3.00.01.01	Bens em Almoxarifado	3.01.00.01	Banco do Brasil
3.00.01.02	Veículos		
3.00.01.03	Computadores	3.01.01	Dívida Fundada Externa
3.00.01.99	Reavaliação de Bens Móveis	3.01.01.00	FMI – Contratual
3.01.01.01	BID – Contratual		
3.00.02	Bens Imóveis	3.01.01.02	Emissão de Títulos – Mobiliária

3.00.02.00	Terrenos		
3.00.02.01	Edificações	3.01.02	Diversos
3.00.02.02	Obras em Andamento	3.01.02.00	Outras Obrigações da Entidade
3.00.02.03	Bens Industriais		
3.00.02.04	Embarcações	3.01.03	Saldo Patrimonial
3.00.02.05	Aeronaves	3.01.03.00	Ativo Real Líquido
3.00.02.99	Reavaliação de Bens Imóveis		
		Código	Variações Patrimoniais
3.00.03	Créditos	**3.03**	**Variações Passivas**
3.00.03.00	Créditos Fiscais Inscritos	**3.03.00**	**Resultantes da Execução Orçamentária – REO**
3.00.03.01	Créditos Diversos Inscritos	3.03.00.01	Despesa Corrente
3.00.03.02	Créditos Junto a Órgãos Públicos	3.03.00.02	Despesa de Capital
3.00.03.03	Créditos de Prestação de Serviços	**3.03.01**	**Mutações Patrimoniais**
3.00.04	Valores	3.03.01.00	Alienação de Bens Móveis
3.00.04.00	Ações de Companhias	3.03.01.01	Alienação de Bens Imóveis
3.00.04.01 Industrial	Títulos da Dívida Pública	3.03.01.02	Alienação de Bens de Natureza
3.00.04.02	Jóias, Objetos e Documentos	3.03.01.03	Alienação de Títulos e Valores
3.03.01.04	Empréstimos Obtidos		
3.00.05	Saldo Patrimonial	3.03.01.05	Recebimento de Créditos
3.00.05.00	Passivo Real a Descoberto	3.03.01.06	Cobrança da Dívida Ativa
		3.03.01.07	Outras Mutações
Código	Variações Patrimoniais	**3.03.02**	**Independentes da Execução Orçamentária – IEO**
3.02	**Variações Ativas**	3.03.02.00	Superveniências Passivas
3.02.00	**Resultantes da Execução Orçamentária – REO**	3.03.02.01	Restabelecimento de Dívidas Passivas
3.02.00.01	Receita Corrente	3.03.02.02	Encampação de Dívidas Passivas
3.02.00.02	Receita de Capital	3.03.02.03	Reavaliação Negativa de Bens
		3.03.02.04	Insubsistências Ativas
3.02.01	**Mutações Patrimoniais**	3.03.02.04	Baixa por Consumo
3.02.01.00	Aquisição de Bens Móveis	3.03.02.04	Baixa por Morte
3.02.01.01	Construção e Aquisição de Bens Imóveis	3.03.02.04	Doações Concedidas
3.02.01.02	Construção e Aquisição de Bens de Natureza Industrial	3.03.02.04	Baixa por Furto e Roubo de Bens
3.02.01.03	Aquisição de Títulos e Valores	3.03.02.04	Cancelamento de Dívida Ativa

3.02.01.04	Empréstimos Concedidos	3.03.02.04	Baixa por Desvalorização
3.02.01.05	Apropriação de Despesas	3.03.02.04	Outras Baixas
3.02.01.06	Outras Mutações		
		3.04	**Resultado Patrimonial**
3.02.02	**Independentes da Execução Orçamentária – IEO**	3.04.00	Resultado Patrimonial do Exercício
3.02.02.00	Superveniências Ativas	3.04.00.01	Superávit Patrimonial
3.02.02.01	Inscrição da Dívida Ativa Incorporação de Bens Doados	3.04.00.02	Déficit Patrimonial
3.02.02.02	Reavaliação Positiva de Bens	3.04.01	Contas de Transferências
3.02.02.03	Insubsistências Passivas	3.04.01.00	Transferências Patrimoniais
3.02.02.03	Cancelamento de Dívidas Passivas		

5.5. SISTEMA DE COMPENSAÇÃO

Registra os atos que poderão afetar o patrimônio público no futuro, ou seja, envolve o registro dos atos administrativos de natureza não-orçamentária. Esse sistema atua, na verdade, como se fosse um sistema de controle extra contábil. São exemplos de atos registrados no sistema de compensação: os acordos, as fianças, as cauções, as garantias, os convênios e outros.

As contas de compensação funcionam da seguinte forma: no registro dos atos administrativos, deve ser debitada uma conta de ativo compensado a crédito de uma conta do passivo compensado; na baixa desse registro, ocorre o lançamento inverso ou de estorno, de modo que seja sempre mantida a igualdade entre as contas do ativo e do passivo compensado, apresentadas no balanço patrimonial.

5.5.1. Plano de Contas Simplificado

Código	Contas do Ativo	Código	Contas do Passivo
4.01	Ativo Compensado	4.02	Passivo Compensado
4.01.00	Valores em Poder de Terceiros	4.02.00	Contrapartida de Valores em Poder de Terceiros
4.01.00.01	Títulos em Caução	4.02.00.01	Contrapartida de Títulos em Caução
4.01.00.02	Títulos em Custódia	4.02.00.02	Contrapartida de Títulos em Custódia
4.01.00.03	Títulos em Cobrança	4.02.00.03	Contrapartida de Títulos em Cobrança

4.01.01	Valores de Terceiros	4.02.01	Contrapartida de Valores de Terceiros
4.01.01.01	Depósitos Recebidos	4.02.01.01	Contrapartida de Depósitos Recebidos
4.01.01.02	Cauções Recebidas	4.02.01.02	Contrapartida de Cauções Recebidas
4.01.01.03	Fianças Recebidas	4.02.01.03	Contrapartida de Fianças Recebidas
4.01.02	Responsabilidade de terceiros	4.01.02	Contrapartida de Responsabilidade de Terceiros
4.01.02.01	Garantias Prestadas	4.02.02.01	Contrapartida de Garantias Prestadas
4.01.02.02 4.01.02.03	Responsáveis por Adiantamentos por Direitos Contratuais	4.02.02.02 4.02.02.03	Contrapartida de Responsáveis Adiantamentos Contrapartida de Direitos Contratuais
4.01.02.04	Bens Cedidos em Comodato	4.02.02.04	Bens Recebidos em Comodato
4.01.02.05	Bens em Poder de Terceiros	4.02.02.05	Bens de Terceiros em Poder Público
4.01.02.06	Responsáveis Diversos	4.02.02.06	Contrapartida de Responsáveis Diversos
4.01.03	Controles de Natureza Ativa	4.02.03	Controles de Natureza Passiva
4.01.03.01	Empréstimos de Materiais	4.02.03.01	Empréstimos de Materiais
4.01.04	Contrapartidas Sintéticas	4.02.04	Contrapartidas Sintéticas
4.01.04.01	Contrapartida de Responsabilidade do Poder Público	4.02.04.01	Contrapartida de Responsabilidade de Terceiros
4.01.04.01	Contrapartida de Controles de Natureza Passiva	4.02.04.01	Contrapartida de Controles de Natureza Ativa

5.6. FUNÇÃO DAS CONTAS

No Sistema Orçamentário, encontramos as contas que atuam no controle do orçamento aprovado (fixação da despesa e previsão da receita) da sua execução (descentralização, empenho, liquidação, pagamento da despesa e arrecadação da receita, entre outros), tendo as mesmas características das contas do sistema de compensação, simplesmente por efetuarem controle também. Não produzem variação patrimonial e fazem contrapartida consigo mesmas.

Suas principais contas são: dotação inicial, dotação adicional, crédito disponível, emissão de empenho, crédito empenhado a liquidar, receita a realizar, receita realizada, previsão inicial da receita, previsão adicional da receita.

As contas de resultado, na Contabilidade Pública, são encontradas no sistema financeiro – receita e despesa orçamentária – e no sistema patrimonial – variações ativas e passivas.

A utilização de quatro sistemas de contas, na Administração Pública, implica maior atenção na escrituração dos fatos contábeis. Para cada grupo de contas, pode ser elaborado um balancete de verificação, de modo a acompanhar a compatibilização dos saldos devedores e credores dentro de cada sistema.

O registro de fatos contábeis com a utilização de sistemas de contas distintos numa mesma contrapartida provocará o desequilíbrio nos saldos do balancete dos dois sistemas envolvidos, o que provoca um erro técnico de escrituração.

Dessa forma, depreende-se que os lançamentos contábeis devem guardar contrapartidas dentro de cada sistema de contas envolvido, ou seja, o lançamento a débito em uma conta do Sistema Financeiro deve ter como contrapartida um lançamento a crédito em conta do mesmo sistema, caso contrário, teremos um saldo devedor maior no Sistema Financeiro e um saldo credor a maior no outro sistema de contas utilizado, gerando desequilíbrio nos dois sistemas.

Resumindo:

Código	Sistema de Contas	Grupo de Contas utilizadas
1.	**Orçamentário**	**Receita** **Despesa** Créditos Orçamentários e Adicionais Movimentação Execução
2.	**Financeiro**	**Ativo Financeiro** Disponível Vinculado Realizável a Curto Prazo Pendente – Devedores **Passivo Financeiro** Exigível a Curto Prazo Pendente – Credores **Operacional – Receitas e Despesas** Interferências ou Transferências

3.	Patrimonial	**Ativo Permanente** Bens Móveis e Imóveis Realizável a Longo Prazo – Créditos e Valores Realizável a Longo Prazo – Créditos e Valores Diversos **Passivo Permanente** Exigível a longo Prazo Saldo Patrimonial **Resultado do Exercício** Variações Ativas Variações Passivas Interferências ou Transferências
4.	Compensação	Ativo Compensado Passivo Compensado

A título ilustrativo, apresentarei um exemplo de escrituração na área pública de um fato típico a qualquer ramo de contabilidade, envolvendo o estudo dos sistemas de contas, qual seja: a aquisição de material de consumo para estoque com pagamento imediato. Tal fato deverá provocar lançamento simultâneo em três sistemas de contas, o financeiro, o orçamentário e o patrimonial. Então, vejamos:

SISTEMA ORÇAMENTÁRIO
D – Despesa empenhada a liquidar (conta de controle do orçamento)
C – Despesa empenhada liquidada (conta de controle do orçamento)

SISTEMA FINANCEIRO
D – Despesa orçamentária (conta de resultado diminutivo)
C – Bancos conta movimento (conta de ativo financeiro)

SISTEMA PATRIMONIAL
D – Almoxarifado de material de consumo (conta de ativo não-financeiro)
C – Mutação Ativa Orçamentária (conta de resultado aumentativo)

Observe que, na área pública, temos que separar as contas de acordo com a sua natureza, para facilitar o levantamento dos demonstrativos contábeis, o

acompanhamento do orçamento e o cálculo do superávit financeiro. Dessa forma, não se pode simplesmente ter como certo o lançamento utilizado na área privada, posto que há contas financeiras e patrimoniais envolvidas. Em primeiro lugar, devemos fechar o sistema financeiro, o que é realizado com o débito em despesa orçamentária, uma vez que quaisquer aquisições públicas devem ser realizadas por meio de autorização orçamentária.

Em seguida, a preocupação deve ser encontrar a conta a ser creditada em contrapartida a almoxarifado de material de consumo. Essa conta tem que ser do sistema patrimonial, para manter o equilíbrio nos sistemas de contas.

No sistema patrimonial, encontramos as contas denominadas variações patrimoniais, que irão exatamente representar o montante das alterações que ocorreram no patrimônio referente à entrada e à saída de bens, aos direitos e obrigações. A contrapartida, portanto, será uma conta de variação ativa, denominada ativa, em razão do aumento de ativo.

Deve-se compreender que a utilização da conta de resultado aumentativo, mencionada anteriormente, tem o objetivo de evitar que o resultado do exercício seja alterado indevidamente para menos com o débito na conta de despesa orçamentária, posto que estamos registrando a simples aquisição de material de consumo, e não o efetivo consumo que, certamente, quando ocorrer, deverá reduzir o resultado do exercício.

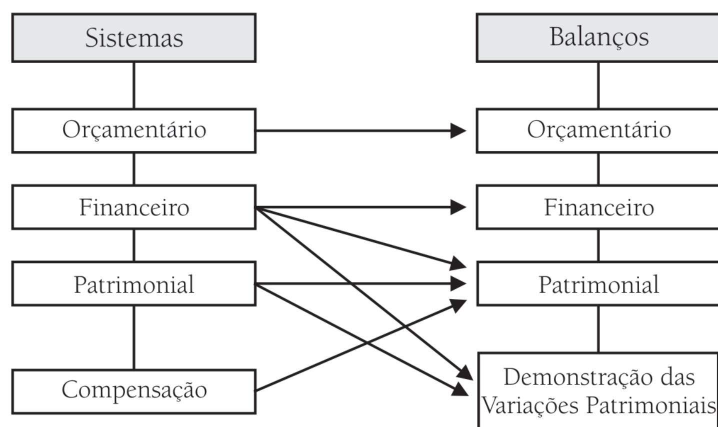
O primeiro lançamento efetuado é o responsável pelo controle da execução orçamentária da despesa, representado pela via contábil, tão-somente o estágio da liquidação da despesa.

Isto posto, podemos, portanto, na correlação entre os sistemas de contas e os demonstrativos contábeis gerados, inferir o seguinte:

- As contas do sistema orçamentário serão utilizadas na elaboração do Balanço Orçamentário;
- As contas do sistema financeiro serão utilizadas para elaboração do demonstrativo contábil denominado Balanço Financeiro;
- As contas do sistema financeiro, do sistema patrimonial e do sistema de compensação servirão de base para elaboração do Balanço Patrimonial;
- As contas de resultado do sistema financeiro e do sistema patrimonial serão utilizadas para elaborar a Demonstração das Variações Patrimoniais.

O desenho apresentado a seguir esclarece graficamente o tema.

Fonte de alimentação dos balanços



5.7. FONTES ALIMENTADORAS DOS SISTEMAS

Conforme nos ensina o Prof. João Angélico, em seu livro *Contabilidade Pública*, "o sistema financeiro é alimentado por elementos originados de uma única fonte: o caixa. O movimento de entrada e saída de valores numerários é a força ativadora das contas financeiras".

O sistema patrimonial é impulsionado por elementos que provêm de duas fontes: caixa e fatos extra caixa. As fontes que alimentam o sistema de compensação são os atos administrativos, como, por exemplo, a assinatura de contrato de serviços, garantias em licitação concessão de avais e outros.

Constituem fontes do sistema orçamentário: o orçamento e suas alterações, o caixa e os atos administrativos. Esses atos administrativos devem ser entendidos como sendo aqueles representativos de dispositivos legais e normativos (por exemplo a emissão de empenho).

Percebe-se, então, que a fonte denominada caixa (não simplesmente o dinheiro representado pela conta caixa) poderá provocar lançamentos em mais de um sistema de contas, ou seja, o sistema financeiro, o sistema orçamentário (quando for o caso de envolver a receita ou a despesa orçamentária) e, também, o sistema patrimonial (nos casos de aquisição de materiais de consumo, materiais permanentes, isto é, bens ou, então, nos casos de resgate da dívida pública e, ainda, na alienação de bens e contratação de empréstimos e financiamentos, dentre outros).

Sempre que for observado o surgimento de receita ou despesa orçamentárias (contas do sistema financeiro), deverá ser realizado registro no sistema orçamentário. O terceiro e o quarto sistemas de contas somente serão envolvidos se, no caso do sistema patrimonial, ocorrer a aquisição ou alienação de bens e envolver direitos e obrigações expressamente autorizados no orçamento; e, se, no caso do sistema de compensação, a aquisição estiver vinculada a um contrato de fornecimento de bens, por exemplo.

Existem, ainda, os fatos que envolvem apenas um único sistema de contas, como, por exemplo:

- Registro de doação de bens recebida ou concedida, cujo lançamento deverá ser feito apenas no sistema patrimonial;
- Registro de assinatura de contratos, que provocará lançamento apenas no sistema de compensação;
- Registro da previsão da receita orçamentária, que só gerará lançamento no sistema orçamentário;
- Registro do recebimento de depósitos de terceiros em dinheiro, a ser contabilizado apenas no sistema financeiro.

No Sistema Integrado de Administração Financeira Federal – SIAFI, tema que será tratado com maior profundidade no próximo capítulo, a consolidação de balanços será efetuada no 3º nível (SUBGRUPO), de acordo com a estrutura a seguir.

BALANÇO CONSOLIDADO NO SIAFI

1. Ativo 1.1 Ativo Circulante 1.1.1 Disponível 1.1.2 Créditos em Circulação 1.1.3 Bens e Valores em Circulação 1.1.4 Valores Pendentes a Curto Prazo 1.2 Ativo Realizável a Longo Prazo 1.2.1 Depósitos Realizáveis a Longo Prazo 1.2.2 Créditos Realizáveis a Longo Prazo 1.4 Ativo Permanente 1.4.1 Investimentos 1.4.2 Imobilizado 1.4.3 Diferido 1.9 Ativo Compensado 1.9.1 Execução Orçamentária da Receita 1.9.2 Execução Orçamentária da Despesa 1.9.3 Execução da Programação Financeira 1.9.4 Desp. e Div. dos Estados e Municípios 1.9.5 Execução de Restos a Pagar 1.9.9 Compensações Ativas Diversas	2. Passivo 2.1 Passivo Circulante 2.1.1 Depósitos 2.1.2 Obrigações em Circulação 2.1.3 Empréstimos e Financiamentos 2.1.4 Valores Pendentes a Curto Prazo 2.2 Passivo Exigível a Longo Prazo 2.2.1 Depósitos Exigíveis a Longo Prazo 2.2.2 Obrigações Exigíveis a Longo Prazo 2.2.9 Outras Exigibilidades 2.3 Resultado de Exercícios Futuros 2.3.1 Receitas de Exercícios Futuros 2.3.9 Custos ou Despesas ( ) 2.4 Patrimônio Líquido 2.4.1 Patrimônio / Capital 2.4.2 Reservas 2.4.3 Resultado Acumulado 2.4.9 Ajuste do Patrimônio / Capital 2.9 Passivo Compensado 2.9.1 Execução Orçamentária da Receita 2.9.2 Execução Orçamentária da Despesa 2.9.3 Execução da Programação Financeira 2.9.4 Desp. e Div. dos Estados e Municípios 2.9.5 Execução de Restos a Pagar 2.9.9 Compensações Passivas Diversas
3. Despesa 3.3 Despesas Correntes 3.4 Despesas de Capital	4. Receita 4.1 Receitas Correntes 4.2 Receitas de Capital 4.9 Deduções da Receita
5. Resultado Diminutivo do Exercício 5.1 Resultado Orçamentário 5.1.1 Despesa Orçamentária 5.1.2 Interferências Passivas 5.1.3 Mutações Passivas 5.2 Resultado Extra-orçamentário 5.2.1 Despesa Extra-orçamentária 5.2.2 Interferências Passivas 5.2.3 Mutações Passivas	6. Resultado Aumentativo do Exercício 6.1 Resultado Orçamentário 6.1.1 Receita Orçamentária 6.1.2 Interferências Ativas 6.1.3 Mutações Ativas 6.2 Resultado Extra-orçamentário 6.2.1 Receita Extra-orçamentária 6.2.2 Interferências Ativas 6.2.3 Mutações Ativas 6.3 Resultado Apurado

Fonte: SIAFI

VERIFICAÇÃO DE APRENDIZAGEM – MÓDULO IX

1. **Exceto quando os bens forem armazenados no almoxarifado, o registro e o controle contábil das mutações patrimoniais resultantes da realização das Despesas de Capital serão efetuados através da conta do ativo denominada:**
   a) Bens a Incorporar;
   b) Bens do Estado;
   c) Aquisição de Bens Móveis;
   d) Variações Ativas;
   e) Transferências Patrimoniais.

2. **São sistemas de contas utilizados na gestão pública:**
   a) Único, que abrange todas as contas existentes;
   b) Orçamentário, Financeiro, controle e patrimonial;
   c) Misto e de caixa;
   d) Orçamentário, Financeiro, Compensação, Patrimonial;
   e) De caixa e de competência.

3. **De acordo com a doutrina, um plano de contas bem estruturado deve possuir a seguinte estrutura:**
   a) Lista, Grupo e Programa das Contas;
   b) Especificação, Discriminação e Mecanismo das Contas;
   c) Elenco, Função e Funcionamento das Contas;
   d) Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido;
   e) Sintética, Analítica e Gerencial.

4. **Com relação à Contabilidade Pública, podemos afirmar que:**
   a) o Passivo Financeiro compreenderá os compromissos exigíveis, cujo pagamento dependa de autorização legislativa;
   b) no Balanço Financeiro, o registro da inscrição de Restos a Pagar é lançado na coluna da despesa;
   c) o recebimento de Dívida Ativa é classificado como Receita Corrente;
   d) as Receitas e Despesas são registradas no sistema patrimonial;
   e) o pagamento da Dívida Ativa é classificado como Receita Corrente.

5. **Como exemplo de receita extra-orçamentária, temos:**
   a) contribuição de melhoria;
   b) taxa;
   c) os restos a pagar inscritos no exercício;
   d) alienação de bens;
   e) amortização de empréstimos.

6. **Considerando a avaliação dos bens patrimoniais na Contabilidade Pública, podemos afirmar que os:**
   a) bens móveis e imóveis são avaliados pelo valor de aquisição ou pelo custo de produção mais correção monetária;
   b) débitos são avaliados pelo seu valor atual;
   c) créditos, pelo seu valor nominal atualizado monetariamente e quando em moeda estrangeira, são convertidos à taxa de câmbio vigente na data do balanço;
   d) bens do almoxarifado são avaliados pelo método PEPS ou preço médio ponderado;
   e) os bens móveis e imóveis poderão sofrer reavaliações.

7. Os ingressos provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas ou da conversão em espécie de bens e direitos classificam-se como receitas:

a) patrimoniais;
b) correntes;
c) de capital;
d) transferidas;
e) diferidas.

8. (AFCE – TCU/1999) A firma "Desentupidora de Canos – ME" realizou um serviço para certa repartição pública federal em novembro de 1997, mas não recebeu o valor contratado, que era de R$ 1.800,00. No fim do ano, seu crédito foi inscrito em restos a pagar, mas não chegou a ser pago durante o exercício de 1998. Quando, em maio de 1999, a firma reclamou o seu crédito, a inscrição em restos a pagar já tinha sido cancelada. Mesmo assim, após o cancelamento da inscrição em restos a pagar, a Unidade pode pagar o tal serviço utilizando recursos da dotação destinada a atender:

a) despesas extra-orçamentárias;
b) despesas vinculadas a restos a pagar;
c) despesas de exercícios anteriores;
d) obrigações de exercícios anteriores;
e) não pode mais pagar; o débito já prescreveu.

9. (Analista Judiciário – TRF/2002) Após a promulgação da Lei orçamentária e com base nos limites fixados, o Poder Executivo aprovará, imediatamente, um quadro de cotas orçamentárias da despesa que cada unidade orçamentária fica autorizada a utilizar, o qual compreende:

a) o destaque de crédito;
b) a provisão de crédito orçamentário;
c) o sub-repasse de créditos;
d) a programação financeira de desembolso;
e) o programa de trabalho.

10. Na Contabilidade Pública, onde classificamos, respectivamente, as receitas provenientes da cobrança de tributos e da alienação de bens?

a) Receitas patrimoniais e receitas de capital.
b) Receitas de capital e receitas de serviços.
c) Receitas correntes e receitas de capital.
d) Receitas correntes e receitas patrimoniais.
e) Receitas orçamentárias e receitas extra-orçamentárias.

11. (Técnico de Controle Externo – TCE/RJ – 1998) A receita pública orçamentária pertencerá ao exercício em que for:

a) estimada no exercício;
b) cobrada;
c) arrecadada;
d) inscrita na dívida ativa;
e) fixada.

12. (Técnico de Controle Externo – TCE/RJ – 1998) Segundo a divisão da contabilidade governamental, a especialização que trata do registro do movimento da parte econômica, registrando de forma sistemática as variações ocorridas no ativo e no passivo durante o exercício é a contabilidade:

a) pastoril;
b) financeira;
c) orçamentária;
d) patrimonial;
e) compensatória.

13. (Técnico de Controle Externo – TCE/RJ – 1998) A previsão da receita e a fixação das despesas, bem como as alterações decorrentes dos créditos adicionais, são registradas:

a) No sistema financeiro;
b) No sistema patrimonial;
c) No sistema patrimonial ou de compensação, conforme o caso;
d) No sistema orçamentário;
e) No sistema de compensação.

14. (Contador – CGM/1999) O Quadro de Detalhamento da Despesa é a:

a) Descentralização de créditos orçamentários, feita por unidade orçamentária à unidade gestora que lhe é subordinada;
b) Desagregação da Lei Orçamentária por fontes de recursos e natureza da despesa, visando a possibilitar o início da execução orçamentária;
c) Autorização de uma unidade orçamentária para que outra realize pagamentos à conta de suas dotações;
d) Transferência de recursos financeiros de uma para outra unidade administrativa;
e) É a desagregação da despesa orçamentária ao nível estratégico, por subprojetos e subatividades.

15. (AFC-SFC/2000) Segundo o Plano de Contas Único da Administração Federal, as contas destinadas ao registro dos fatos de natureza orçamentária, em cada um dos estágios da realização da despesa, pertencem ao:

a) ativo circulante;
b) ativo compensado;
c) passivo compensado;
d) passivo circulante;
e) ativo permanente.

16. (AFC-SFC/2000) De acordo com a norma vigente, as mutações ativas e passivas relacionam-se à contabilização de fatos permutativos, ao passo que as variações ativas e passivas relacionam-se à contabilização de fatos modificativos. Assinale, entre as opções a seguir, aquela que se configura como um fato modificativo.

a) Inscrição da dívida ativa.
b) Recebimento da dívida ativa.
c) Alienação de bens.
d) Aquisição de material de consumo para estoque.
e) Pagamento de empréstimos.

17. **(Contador – MPERJ / 2001) Ao realizar contagem física dos bens, verificou-se o extravio de mobiliário de determinada escola. Realizados todos os procedimentos de apuração de eventuais responsabilidades, restou comprovada a impossibilidade de identificação do responsável por tal extravio. A baixa contábil dos bens extraviados deve ser efetuada mediante registro no sistema:**
   a) gerencial;
   b) compensado;
   c) orçamentário;
   d) patrimonial;
   e) financeiro.

18. **(Perito Criminal – Ciências Contábeis / 2002) Numere a segunda coluna de acordo com a primeira.**

Sistemas		Operações	
(1)	Orçamentário	( )	Receita Prevista
(2)	Financeira	( )	Bancos c/ Movimento
(3)	Patrimonial	( )	Restos a Pagar
		( )	Execução da Receita
		( )	Variações Ativas
		( )	Dívida Ativa
		( )	Dívida Fundada Interna

   A seqüência correta, de cima para baixo, é:
   a) 3;1;1;3;2;2;2;
   b) 2;3;3;3;1;1;1;
   c) 1;2;2;1;3;3;3;
   d) 3;2;2;3;1;2;2;
   e) 2;2;3;1;2;3;1.

19. **(Analista de Finanças e Controle – AFC – CGU/2004) Sobre o Plano de Contas da Administração Federal, não podemos afirmar que:**
   a) é composto também de uma tabela de eventos;
   b) desdobra-se em nove níveis, relativos a doze dígitos indo desde "Classe" até "Conta Corrente";
   c) na Tabela de Contas Correntes, constam campos específicos para "Nota de Empenho" e para "Fonte de Recursos";
   d) são classificadas como "Exigível a Longo Prazo" aquelas obrigações que são exigíveis após o término do exercício financeiro seguinte;
   e) possui como conta do ativo a Conta Única do Tesouro Nacional.

20. **(Analista Judiciário – Contadoria – TRF/2002) O sistema que deve registrar operações relativas às superveniências e às insubsistências ativas e passivas é o:**
   a) operacional;
   b) patrimonial;
   c) financeiro;
   d) compensação;
   e) orçamentário.

21. (Analista Judiciário – Contadoria – TRF/2002) A operação de pagamento de uma despesa orçamentária de custeio deve gerar registros nos seguintes sistemas:

a) operacional e financeiro;
b) patrimonial e compensação;
c) orçamentário e financeiro;
d) operacional e patrimonial;
e) orçamentário e compensação.

22. (Inspetor de Controle Externo – TCE/RN – 2000) As operações típicas das Administrações Municipais são registradas segundo o modelo tradicionalmente baseado nos sistemas orçamentário, financeiro, patrimonial e de compensação. É correto afirmar que:

a) os planos de contas utilizados pelas Administrações Municipais são padronizados em todos os níveis;
b) a cada operação corresponde a um registro em cada um dos sistemas de contas;
c) a conta Interligação – Sistemas Contábeis faz a ligação entre os sistemas financeiro e patrimonial;
d) o sistema patrimonial não registra as variações de que não decorram movimentações financeiras;
e) o resultado patrimonial positivo é transferido a débito do patrimônio, e o negativo, a crédito.

23. (Contador – TRE/2001) O registro da baixa contábil de bens obsoletos será feito no sistema:

a) compensado;
b) financeiro;
c) orçamentário;
d) patrimonial;
e) escritural.

24. (Contador – TRE/2001) Os gastos com a construção de rodovias integram o grupo das despesas:

a) corrente;
b) de custeio;
c) de transferências correntes;
d) de transferências de capital;
e) de investimentos.

25. (Contador – TRE/2001) O registro do empenho da despesa é realizado no sistema:

a) financeiro;
b) orçamentário;
c) patrimonial;
d) extra-orçamentário;
e) extrapatrimonial.

26. (AFC – SFC/2000) Não integram o patrimônio das entidades públicas:

a) os bens de uso comum, generalizado e indiscriminado, tais como praças, estradas, ruas etc.;
b) os bens recebidos por doações;
c) os bens intangíveis;
d) os bens oriundos de produção própria;
e) os bens em construção.

27. **(AFC – SFC/2000) Considerando a estrutura das contas integrantes da Contabilidade Pública nacional, é correto afirmar que o sistema:**
a) financeiro registra, entre outros, créditos, obrigações e valores;
b) patrimonial relaciona-se com as entradas e as saída de recursos;
c) de compensação relaciona-se com as entradas e as saídas de recursos;
d) orçamentário registra, entre outros, créditos, obrigações e valores;
e) financeiro relaciona-se com as entradas e as saídas de recursos.

28. **(ATM – Prefeitura de Recife/2003) Compete à Contabilidade Pública destacar os fatos ligados à Administração:**
a) financeira, industrial, comercial e patrimonial;
b) orçamentária, comercial, tributária e industrial;
c) tributária, comercial, industrial e agropecuária;
d) patrimonial, orçamentária, financeira e industrial;
e) comercial, patrimonial, financeira e tributária.

29. **(Auditor Fiscal – Piauí/2001) De acordo com a Lei nº 4.320/64, o Plano de Contas da Administração Pública deve ser estruturado em sistemas de contas, com o objetivo de facilitar a elaboração dos balanços e demonstrações previstas na citada lei.**
Nesse sentido, a realização de uma receita tributária provoca lançamentos no(s) seguinte(s) sistema(s):
a) apenas no patrimonial;
b) financeiro e patrimonial;
c) orçamentário e financeiro;
d) orçamentário, financeiro e patrimonial;
e) apenas no financeiro.

30. **(TCE – PIAUÍ/ 2001) Correlacionando as colunas, assinale a única opção que apresenta uma combinação correta.**

Sistemas		Operações	
(A)	Financeiro	(1)	Bens móveis e imóveis
(B)	Patrimonial	(2)	Descentralização de crédito
(C)	Orçamentário	(3)	Estoques
		(4)	Pagamentos de natureza orçamentária
		(5)	Operações de crédito
		(6)	Resíduos passivos
		(7)	Inscrição em dívida ativa
		(8)	Empenho da despesa

a) A-2 / B-3 / C-4.
b) A-6 / B-7 / C-8.
c) A-8 / B-6 / C-4.
d) A-2 / B-8 / C-4.
e) A-4 / B-8 / C-2.

31. (Analista Pericial – MPU/2004) Segundo o que dispõe a Lei nº 4.320/64 sobre inventários de bens móveis e imóveis, é correto afirmar que:

a) a Administração Pública deverá manter registros analíticos de todos os bens de caráter permanente, sendo dispensada a indicação de elementos necessários à sua identificação;
b) o registro contábil de bens móveis e imóveis será feito de forma analítica;
c) o levantamento geral dos bens móveis e imóveis tem por base o inventário analítico de cada unidade administrativa e os elementos de escrituração sintética da contabilidade;
d) o inventário deverá ser realizado anualmente por órgão e semestralmente por unidade administrativa;
e) o inventário analítico deverá ser realizado pelo órgão de controle interno.

32. (Analista Judiciário – Contabilidade – TRT/2002) Para preservar a autonomia dos sistemas de contas, a inscrição de um valor do passivo financeiro como variação patrimonial independente da execução orçamentária terá como contrapartida:

a) Despesa Orçamentária;
b) Transferências Patrimoniais;
c) receita Orçamentária;
d) Mutação Patrimonial Passiva;
e) Transferências Financeiras.

33. (Analista Pericial – MPU/2004) Considerando que o Plano de Contas Único da Administração Federal está estruturado em quatro sistemas (orçamentário, financeiro, patrimonial e de compensação), assinale a opção correta em relação ao sistema orçamentário.

a) O sistema orçamentário no Plano de Contas Único da Administração Federal integra os grupos compensados do ativo e do passivo.
b) A liquidação de despesa relativa à aquisição de materiais de consumo somente o afeta se o material for para consumo na própria unidade.
c) A liquidação de restos a pagar não-processados afeta esse sistema.
d) As contas do sistema orçamentário somente recebem lançamentos na contabilização de autorização de créditos e movimentações orçamentárias.
e) O registro de operações no sistema orçamentário é opcional, segundo a Lei nº 4.320/64.

34. (Analista Pericial – MPU/2004) Assinale a opção que indica afirmação verdadeira em relação à execução orçamentária da receita.

a) O registro da fixação da receita é contabilizado no sistema financeiro e no sistema orçamentário.
b) A contabilização ocorre somente no registro da realização da receita.
c) No Plano de Contas Único da Administração Federal, as contas do sistema orçamentário destinadas ao registro da execução da receita estão localizadas no passivo e as destinadas ao registro da fixação estão localizadas no ativo.
d) O registro contábil da execução orçamentária da receita em nenhuma situação afeta o sistema patrimonial.
e) No lançamento, a contabilização ocorre somente no sistema orçamentário ao passo que, na realização, a contabilização afeta tanto o orçamentário como o financeiro.

35. (Analista Judiciário – Contabilidade – TRT/2002) O Plano de Contas Único do Sistema Integrado de Administração Financeira da União – SIAFI – estabelece para o balanço patrimonial classificação conforme dispõe:

a) a Constituição Federal;
b) a Lei nº 6.404/76 (Lei das S.A.);
c) a Lei nº 4.320/64 (Normas Gerais de Direito Financeiro para os entes governamentais);
d) o Decreto-lei nº 200/67 (Reforma Administrativa);
e) a Lei nº 101/2000 (LRF).

36. (Assessor Contábil – MPRGS / 2001) Os bens que formam o patrimônio do Estado podem ser classificados segundo dois critérios: jurídico e contábil. De acordo com o critério contábil, os prédios e terrenos de uso civil são classificados segundo sua utilização com o objetivo de possibilitar a escrituração, como:

a) bens imóveis;
b) bens de defesa nacional;
c) bens científicos e artísticos;
d) bens de natureza industrial;
e) bens de natureza agrícola.

37. (Assessor Contábil – MPRGS / 2001) Nas organizações públicas, o inventário permite conhecer a composição qualitativa do patrimônio em determinado instante, dentro de princípios regulamentares. O princípio que estabelece que todos os elementos inventariados devem ser dispostos em classes, de acordo com os atributos comuns, é denominado princípio da:

a) instantaneidade;
b) oportunidade;
c) integralidade;
d) especificação;
e) uniformidade.

38. (Assessor Contábil – MPRGS / 2001) O princípio que reconhece o patrimônio como objeto da contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, a um conjunto de pessoas, a uma sociedade ou a uma instituição de qualquer natureza ou finalidade, como ou sem fins lucrativos, é o princípio:

a) do patrimônio;
b) da oportunidade;
c) da entidade;
d) da prudência;
e) da competência.

39. O sistema que registra os atos que poderão afetar o patrimônio público no futuro, ou seja, envolve o registro dos atos administrativos de natureza não-orçamentária, atuando, na verdade, como se fosse um sistema de controle extra contábil, é o sistema:

a) financeiro;
b) orçamentário;
c) patrimonial;
d) de compensação;
e) extra-orçamentário.

40. São exemplos de atos registrados no sistema de compensação, exceto:

a) os acordos;
b) as fianças;
c) as cauções e as garantias;
d) os convênios;
e) a arrecadação da receita orçamentária.

41. As contas contábeis: despesa empenhada, despesa corrente, repasse recebido e receita a realizar, pertencem, respectivamente, aos sistemas de contas:

a) financeiro, orçamentário, financeiro e orçamentário;
b) orçamentário, financeiro, patrimonial e compensação;
c) compensação, financeiro, patrimonial e orçamentário;
d) orçamentário, financeiro, financeiro e orçamentário;
e) compensação, financeiro, financeiro e compensação.

42. O registro dos bens móveis, imóveis, créditos, obrigações, valores, movimento de almoxarifado, inscrição e baixa de ativos e passivos, incorporações e desincorporações de bens independentes da execução orçamentária, isto é, sem movimentação financeira, as superveniências e as insubsistências ativas e passivas, são registradas no sistema:

a) financeiro;
b) de compensação;
c) patrimonial;
d) extra-orçamentário;
e) orçamentário.

43. O registro dos recebimentos e pagamentos de receitas e despesas orçamentárias e extra-orçamentárias, bem como das contas que compõem o ativo e o passivo financeiro, e, ainda, o registro do encerramento, ao final de cada ano, das contas orçamentárias de receita e despesa com a respectiva transferência ao sistema patrimonial para apuração do resultado econômico do exercício, são realizados no sistema:

a) de compensação;
b) financeiro;
c) patrimonial;
d) extra-orçamentário;
e) orçamentário.

44. O sistema que registra a previsão orçamentária, suas alterações, a execução orçamentária, e a comparação entre a previsão e a execução orçamentária, créditos adicionais, empenho da despesa, mediante dedução no valor dos créditos disponíveis e apuração, no final do exercício, dos restos a pagar a serem inscritos, é o sistema:

a) de compensação;
b) financeiro;
c) patrimonial;
d) extra-orçamentário;
e) orçamentário.

45. De acordo com a doutrina contábil, podemos classificar as contas contábeis sob diferentes aspectos. Sendo assim, marque a opção incorreta no que diz respeito à classificação doutrinária das contas.

a) Quanto à natureza do saldo: Estáveis e Instáveis.
b) Quanto à utilização: Estática e Dinâmica.
c) Quanto a movimentação: Unilateral e Bilateral.
d) Quanto à extensão: Sintética e Analítica.
e) Quanto à categoria econômica: orçamentária e extra-orçamentária.

Nas questões de nº 46 a 50, por serem formuladas pela UnB (Universidade de Brasília) ou ao seu estilo, analise as assertivas e marque certo (C) ou errado (E).

46. (Controlador de Recursos Públicos – TCE/ES/2004) A Contabilidade Pública no Brasil:

a) Evidencia para a Fazenda Pública a situação de todos que efetuam despesas, arrecadam receitas ou guardam bens públicos de uso restrito, específico e não-generalizado;
b) Tem como um de seus objetivos o orçamento público, considerado como peça autorizativa para a arrecadação de receitas e a realização de despesas;
c) Dentre os seus objetivos incluem captar, registrar, acumular e interpretar as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais das entidades da Administração Direta e Indireta;
d) Adota o chamado regime misto por contabilizar a despesa pelo regime de caixa e a receita pelo regime de competência;
e) Registra os restos a pagar por credor, sem considerar o exercício a que se refere, distinguindo-se em despesas processadas e não-processadas.

47. (AFCE/TCU/1996) No transcorrer de um exercício financeiro, pode ocorrer a ncessidade de abertura de créditos adicionais para cobrir despesas não-computadas ou insuficientemente dotadas. Com base na legislação vigente, relativa a esse assunto, julgue os itens seguintes.

a) Créditos extraordinários são os destinados ao reforço de dotação orçamentária já constituída.
b) Os créditos especiais são os destinados a despesas urgentes e imprevistas, tais como as decorrentes de guerra, comoção intestina ou calamidade pública.
c) Os créditos adicionais suplementares são autorizados por Lei e abertos por decreto, após a apresentação de exposição justificativa, dependendo da existência de recursos disponíveis.
d) A vigência dos créditos adicionais especiais e extraordinários pode ultrapassar o exercício financeiro em que foram autorizados.
e) No que se refere às despesas extra-orçamentárias, há a necessidade de adoção dos mesmos procedimentos relativos à administração dos créditos orçamentários.

48. (Procurador do Ministério Público/TCU/2004) Acerca das receitas e das despesas públicas, consoante a doutrina e a legislação em vigor, julgue os itens que se seguem.

a) É vedada a realização de despesa sem prévio empenho.
b) O pagamento de inativos e pensionistas é classificado como despesa de capital.
c) Entre os estágios da receita, encontram-se a previsão, a arrecadação e a distribuição.
d) A classificação da receita pública em originária e derivada somente é aplicável no estudo das ciências das finanças, não tendo qualquer efeito ou utilidade jurídica.
e) O recolhimento de receita extra-orçamentária provoca o surgimento de passivo financeiro.

49. (AFCE/TCU/1996) A Conta Única do Tesouro Nacional foi implantada com a finalidade de acolher as disponibilidades financeiras da União, passíveis de movimentação pelas unidades gestoras da Administração Federal Direta e Indireta. No que diz respeito a esse assunto, julgue os itens que se seguem.

a) A conta única do Tesouro Nacional é mantida junto ao Banco do Brasil S/A, que é o agente financeiro do Tesouro.
b) A conta única do Tesouro Nacional é operacionalizada pela Secretaria do Tesouro Nacional, em conjunto com o Banco Central do Brasil, a quem cabe apurar seus rendimentos.
c) A conta única do Tesouro Nacional funciona, em realidade, como um emaranhado de pequenas contas correntes junto ao Banco do Brasil S/A, as quais são, posteriormente, consolidadas para fins de controle, por parte do Ministério da Fazenda.
d) A movimentação dos recursos da conta única pode ser efetuada por meio de notas de empenho (NE), de ordens bancárias (OB) e de notas de liquidação (NL).
e) O DARF eletrônico será usado, obrigatoriamente, por todas as unidades gestoras que recolher receitas federais sujeitas à transferência ao Tesouro Nacional.

50. (Contador – Polícia Federal/2004) A Administração Pública reconheceu a obrigação de pagamento à entrega de um veículo, não-vinculado a contrato, cujo desembolso será realizado em trinta dias. A situação acima apresentada exigiu que fossem:

a) Efetuados registros contábeis no sistema orçamentário e em contas do ativo compensado;
b) Contabilizados registros no sistema financeiro e em contas do passivo circulante;
c) Efetuados, no sistema patrimonial, lançamentos em contas do ativo imobilizado;
d) Efetuado, no sistema de compensação, o registro da entrega do bem;
e) Tal fato exige movimentação dos seguintes sistemas contábeis: orçamentário, misto e financeiro.

Capítulo 6

Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAFI

6.1. INTRODUÇÃO

O Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI é o sistema de teleinformática em rede administrada pelo Serviço de Processamento de Dados Federal – SERPRO, que processa a execução orçamentária, financeira patrimonial e contábil dos órgãos e entidades da Administração Federal com a utilização de técnicas eletrônicas de tratamento de dados, objetivando minimizar custos e proporcionar eficiência e eficácia à gestão dos recursos alocados no Orçamento Geral da União – OGU.

Desenvolvido em 1986, no intuito de agilizar o processamento dos dados contábeis, bem como oferecer maior transparência e segurança às informações registradas, o sistema que sofreu diversas atualizações, a fim de aperfeiçoá-lo ao longo dos anos. Como não poderia deixar de ser, permite acompanhar as atividades relacionadas com a administração financeira dos recursos da União, centraliza e uniformiza o processamento da execução orçamentária, através da integração dos dados. Essa integração abrange essencialmente a programação financeira, a execução contábil e a administração orçamentária.

Considerando a necessidade de se efetuarem os registros contábeis em nível nacional, sem, no entanto, envolver os profissionais de contabilidade diretamente nessas operações, no desenvolvimento do SIAFI, tornou-se necessária a adoção de uma técnica que permitisse a execução do método da partida dobrada, utilizando-se, porém, fórmulas matemáticas programadas em sistema de computador, a fim de atender o que preceituam as normas de Contabilidade, em particular da Contabilidade Pública, ainda que não sejam realizadas da mesma forma em que seriam efetuados os registros caso fossem em meio manual.

Dessa forma, torna-se importante compreender que o SIAFI utiliza basicamente o processo de lançamento de 1º fórmula (simples), partindo da informação inserida pelo executor. Por exemplo, ao ser informado o evento correspondente à emissão de

uma Ordem Bancária – OB, o próprio sistema irá creditar a conta bancos e, assim que concluir a partida dobrada no sistema financeiro, irá completar automaticamente as demais partidas dobradas nos sistemas Orçamentário, Patrimonial e de Compensação.

A possibilidade de realizar todas as operações por meio de fórmula simples, associada ao fato de efetuar diversos somatórios de débitos e créditos, impediu a geração de erros e omissões nos lançamentos contábeis. A mesma lógica foi adotada na geração dos balancetes e balanços, permitindo que a informação fosse estruturada automaticamente no momento da prática e do registro do próprio ato.

O suporte utilizado nas operações do SIAFI encontra-se amparado, portanto, em três pilares adotados pela Contabilidade, quais sejam:

a) Plano de Contas (estrutura da informação);
b) Conta Única do Tesouro Nacional (conta contábil);
c) Tabela de Eventos (registros automáticos dos atos e fatos).

Recentemente, foi lançado o manual do Siafi, que contém quinze volumes, no qual se pode encontrar uma farta documentação com informações pormenorizadas acerca desse importante sistema de tratamento de dados orçamentários, financeiros e contábeis. Já existia uma versão *on line* desse manual, dentro do próprio sistema; entretanto, com o lançamento sob a forma de papel, foi possível constatar o gigantismo do documento e confirmar a grandeza do Siafi. Os conceitos que veremos a seguir foram obtidos a partir desse manual. O manual Siafi pode ser consultado diretamente no sistema através da transação "CONMANMF".

6.2. OBJETIVOS

O Siafi possui os seguintes objetivos:

– prover de mecanismos adequados ao registro e controle diário da gestão orçamentária, financeira e patrimonial, os órgãos e entidades da Administração Federal;
– fornecer meios para agilizar a programação financeira, com vistas a otimizar a utilização dos recursos do Tesouro Nacional;
– integrar e compatibilizar as informações disponíveis nos diversos órgãos e entidades participantes do sistema;
– permitir que a Contabilidade Pública seja fonte segura e tempestiva de informações gerenciais destinados a todos os níveis da Administração Pública Federal;
– permitir aos segmentos da sociedade obterem a necessária transparência dos gastos públicos;
– permitir o registro contábil dos balancetes de Estados, Municípios e de suas entidades supervisionadas.

6.3. CARACTERÍSTICAS

6.3.1. Processamento Centralizado

A centralização do processamento da execução orçamentária e financeira possibilita a padronização de todos os métodos e rotinas de trabalho, oferecendo benefícios a todos os usuários, sem restrição ou prejuízo à gestão dos recursos, cuja execução permanece sob a responsabilidade e iniciativa de cada administrador público.

6.3.2. Unificação dos Recursos Financeiros

A unificação dos recursos financeiros do Governo Federal permite a sua utilização de forma racional, sem perder a individualização dessas disponibilidades, uma vez que o Siafi, atuando como um verdadeiro banco de dados, controla os limites financeiros de cada unidade gestora, fundo ou entidade supervisionada. O somatório desses limites compõe o saldo do Governo Federal. Esses limites financeiros são movimentados exclusivamente pelos ordenadores de despesa de cada unidade gestora,

6.3.3. Automatização da Escrituração

O sistema oferece condições para que os órgãos de contabilidade analítica realizem suas tarefas de forma mais efetiva, ao possibilitar a alocação dos recursos humanos disponíveis na análise, controle e acompanhamento da escrituração contábil, que passa a ser desenvolvida sem a necessidade de pessoal especializado, fato contestado pelos contabilistas, mas que, no entanto, agiliza a escrituração das contas públicas, posto que o sistema já oferece os recursos necessários ao adequado registro contábil, dentro de razoável segurança.

6.4. FORMAS DE ACESSO

O sistema Siafi possibilita que as unidades gestoras, na efetivação dos registros da execução orçamentária, financeira e patrimonial, o acessem de forma *online* ou *off line*, conforme apresentado a seguir

6.4.1. Acesso *on line*

A forma de acesso *on line* apresenta as seguintes características:

– todos os documentos orçamentários e financeiros das unidades gestoras são emitidos diretamente pelo sistema;

- a própria unidade gestora atualiza os arquivos do sistema, digitando, por intermédio de terminais conectados ao Siafi, os dados relativos aos atos e fatos de sua gestão;
- as disponibilidades financeiras da unidade gestora são individualizadas em contas contábeis no Siafi, compondo o saldo da conta única e de outras contas.

6.4.2. Acesso *off line*

A forma de acesso *off line* apresenta as seguintes características:

- as disponibilidades financeiras da unidade são individualizadas em conta corrente bancária e não compõem a conta única;
- a unidade gestora emite os seus documentos orçamentários, financeiros e contábeis previamente à introdução dos respectivos dados no sistema;
- a unidade não introduz os dados relativos aos seus documentos, no sistema, o que deve ser realizado por intermédio de outra unidade, *on line*, denominada **Pólo de Digitação**.

6.5. MODALIDADES DE USO

Quanto à modalidade de uso, o Siafi permite aos órgãos a sua utilização, conforme a seguir.

6.5.1. Uso total

As principais características de utilização no Siafi na modalidade de uso total são as seguintes:

- processamento dos atos e fatos de determinado órgão pelo Siafi, incluindo as eventuais receitas próprias;
- identificação de todas as disponibilidades financeiras do órgão, por intermédio da conta única do Governo Federal ou das contas fisicamente existentes na rede bancária;
- sujeição dos procedimentos orçamentários e financeiros do órgão ao tratamento padrão do Siafi, incluindo o uso do Plano de Contas do Governo Federal;
- o Siafi constitui-se em base de dados orçamentários e contábeis para todos os efeitos legais.

6.5.2. Uso parcial

As principais características de utilização do sistema na modalidade de uso parcial são as seguintes:

– execução financeira dos recursos previstos no OGU efetuada pelo Siafi;
– não permitir o tratamento de recursos próprios da entidade;
– não substituir a contabilidade do órgão, sendo necessário, portanto, o envio de balancetes para incorporação de saldos.

É obrigatória a utilização do sistema na modalidade de uso total por parte dos órgãos e entidades do Poder Executivo que integram os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, ressalvadas as entidades de caráter financeiro.

6.6. ABRANGÊNCIA DO SIAFI

No Siafi, existem três níveis de utilização que delimitam sua abrangência, os quais estão definidos conforme a seguir.

a) Nível Central

Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda.

b) Nível Setorial

Coordenação de Planos e Orçamentos e Secretaria de Controle Interno do Ministério Civil e órgãos equivalentes nos Ministérios Militares, na Presidência da República, nas Casas do Poder Legislativo e no Poder Judiciário.

c) Nível de Execução

Unidades gestoras em geral e Delegacias Federais de Controle nos Estados.

6.7. SEGURANÇA DO SIAFI

A segurança do Siafi, como qualquer outro sistema de informática que trata dados financeiros, está fundamentada no uso de senhas de acesso, bem como em procedimento de conformidade.

6.7.1. Sistema de Senhas

Os acessos são administrados pelo Sistema de Entrada e Habilitação – Senha, que estabelece o nível e o perfil do operador e controla seu código de acesso e senha.

Operador	Autorização de Acesso
Nível 1	Acessa todos os dados da própria UG em que esteja cadastrado, tanto em nível analítico quanto sintético.
Nível 2	Acessa todos os dados da UG em que esteja cadastrado, tanto em nível analítico quanto sintético, assim como os das UG's *off line* pelas quais realize entrada de dados.
Nível 3	Acessa todos os dados de qualquer UG que pertença ao mesmo órgão da sua unidade, assim como os dados sintéticos do Órgão/Entidade.
Nível 4	Acessa todos os dados de quaisquer UG das quais a UG do operador seja setorial.
Nível 5	Acessa todos os dados de qualquer UG pertencente ao mesmo Órgão que a UG em que esteja cadastrado, ou a alguma de suas Entidades vinculadas, tanto em nível analítico bem como os dados sintéticos do Órgão propriamente dito.
Nível 6	Acessa todos os dados de qualquer UG que pertença à mesma Unidade da Federação da UG em que esteja cadastrado.
Nível 7	Acessa todos os dados de qualquer UG vinculada àquela em que esteja cadastrado, tanto em nível analítico quanto sintético. Tal vinculação se processa por meio da tabela de vinculação definida no próprio sistema.
Nível 8	Acessa todos os documentos, cujos credores estejam localizados na UF ou no Município da UG.
Nível 9	Acessa todos os dados, analíticos ou sintéticos, de toda e qualquer UG/Órgão/Gestão; é o nível de acesso do Congresso Nacional (parlamentares).

Fonte: Norma de Execução STN/COSIS, nº 1, de 13/06/2001.

6.7.2. Conformidade

A conformidade é um instrumento de segurança do Siafi que permite às unidades gestoras a ratificação e o "fechamento" das operações por elas realizadas. São classificadas em quatro tipos, conforme a seguir.

a) Conformidade Diária

Utilizada para fins de conhecimento da relação dos documentos emitidos no dia, a ser efetuada pelas próprias unidades gestoras.

b) Conformidade Contábil

Utilizada na confirmação mensal dos demonstrativos (balancete e balanços) gerados a partir dos documentos emitidos diariamente, a ser realizada pelas Setoriais de Contabilidade.

c) Conformidade de Operadores

Realizada pelos titulares de Unidade Gestora ou por operadores por eles indicados, visando à confirmação mensal de todos os operadores autorizados a acessar os sistemas em determinado órgão.

d) Conformidade de Suporte Documental

Consiste no registro, também diário, efetuado no Siafi, por operador da própria unidade gestora, designado especialmente para esse fim, confirmando que existe documentação hábil (notas fiscais, faturas, recibos, contratos, termos de convênio etc.) para comprovar as transações orçamentárias, financeiras e patrimoniais contabilizadas.

– Conformidade com restrição

A conformidade de suporte documental deverá ser registrada **"com restrição"**, se não existirem documentos comprobatórios ou se esses documentos não forem suficientes, por apresentarem vícios, para suportar o registro contábil, ou quando não for feito o registro da conformidade diária.

– Conformidade sem restrição

A conformidade de suporte documental poderá ser registrada **"sem restrição"**, se os comprovantes representarem adequadamente a transação realizada. A falta de registro da conformidade de suporte documental ensejará uma "restrição" no registro da conformidade contábil. A conformidade de suporte documental está estreitamente relacionada à certificação de que a documentação é adequada fiscal e legalmente para comprovar a operação efetuada.

6.8. PRINCIPAIS DOCUMENTOS

No Siafi, os fatos contábeis são escriturados por meio de códigos formados por seis dígitos, denominados eventos, que são informados em documentos de entrada de dados especialmente criados para esse fim, entre os quais se destacam:

a) Nota de Dotação (ND)

Documento utilizado basicamente no registro do orçamento da despesas e da dotação estabelecida em créditos adicionais;

b) Nota de Movimentação de Crédito (NC)

Documento utilizando especialmente na movimentação dos créditos orçamentários e/ou adicionais para dentro do mesmo órgão ou para outro órgão;

c) Nota de Pré-Empenho (PE)

Documento utilizado somente para efetuação de bloqueios orçamentários por meio do instrumento denominado de pré-emprenho, que consiste em tornar os créditos orçamentários indisponíveis temporariamente para empenho;

d) Nota de Empenho (NE)

Documento usado unicamente para emissão de empenhos, reforço de empenhos emitidos a menor ou anulação de empenhos emitidos a maior, à conta dos créditos consignados no orçamento ou em créditos adicionais;

e) Nota de Lançamento (NL)

Documento utilizado para os mais diversos fins, tais como: registro da previsão da receita, apropriação de despesas, assinatura de contratos, ou seja, basicamente é adotado em todos os fatos que não envolvam movimentação financeira. É um documento extracaixa e dos mais utilizados rotineiramente. Alguns lançamentos são efetuados de forma automática pelo Siafi, com uso de uma variante desse documento chamado NS – Nota de Lançamento de Sistema;

f) Ordem Bancária (OB)

Documento utilizado nas transferências financeiras entre órgãos, unidades gestoras, pagamento a fornecedores, pessoal etc. Todos os desembolsos financeiros do órgão somente poderão ser realizados por intermédio da Ordem Bancária. Este documento possui evento de máquina, responsável pelo lançamento a crédito na conta única;

g) Guia de Recebimento (GR)

Documento empregado no registro de embolsos financeiros em contas bancárias do órgão, exceto a conta única que somente pode ser movimentada por Ordem Bancária e documentos especiais. Este documento (GR) possui evento de máquina responsável pelo lançamento a débito em conta banco;

h) Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF- eletrônico)

Documento utilizado pelas unidades gestoras integrantes da conta única para o recolhimento de tributos e outras receitas federais imediatas e diretamente para o Tesouro Nacional, sem necessidade de passar pela rede bancária. Este documento possui evento de máquina responsável, principalmente pela transferência do limite de saque da unidade gestora na conta única para a Secretaria do Tesouro Nacional;

i) Guia da Previdência Social (GPS – eletrônica)

Documento utilizado pelas unidades gestoras integrantes da Conta Única do Tesouro Nacional, com o objetivo de propiciar o recolhimento das contribuições devidas para a seguridade social, transferindo os recursos de forma automática para a conta única do INSS.

6.9. CONCEITUAÇÃO BÁSICA ADOTADA NO SIAFI

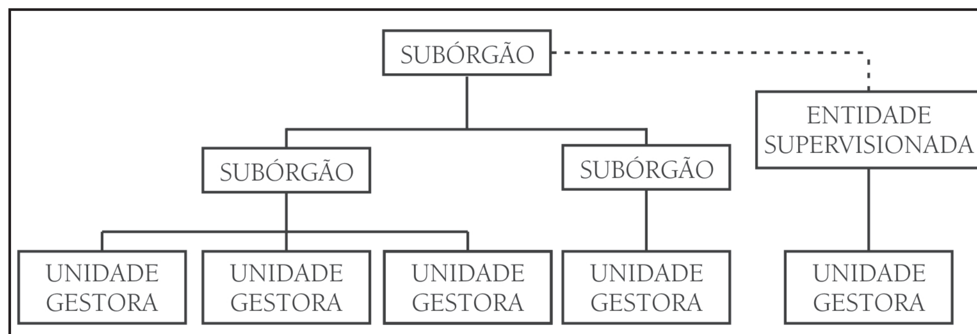
a) Órgão

Definição que engloba os ministérios, o Ministério Público, as entidades supervisionadas, os Tribunais do Poder Judiciário, as Casas do Poder Legislativo e as Secretarias da Presidência da República. O órgão subordinado é a entidade supervisionada por um órgão da Administração Direta. O órgão superior é a unidade da Administração Direta que possua entidades por ele supervisionadas. Subórgão é um subconjunto de unidades gestoras pertencentes a um mesmo órgão.

b) Entidade Supervisionada

Para fins de Siafi, considera-se entidade supervisionada aquela pertencente à administração descentralizada federal que receba recursos do Orçamento Geral da União e que tenha o seu orçamento nele incluído, inclusive ao nível de Quadro de Detalhamento da Despesa, exceto a entidade que receba recurso exclusivamente a título de aumento de capital ou de prestação de serviço.

O quadro a seguir demonstra, resumidamente, a relação de subordinação existente entre os órgãos, sub órgãos, entidades supervisionadas e unidades gestoras.



Fonte: STN.

c) Unidade Gestora

É a unidade orçamentária e/ou administrativa investida do poder de gerir créditos orçamentários e recursos financeiros, próprios ou sob descentralização.

d) Unidade Orçamentária

É a repartição da Administração Federal a quem o orçamento da União consigna dotações específicas, para a realização de seus programas de trabalho. É aquela citada nominalmente no Orçamento Geral da União – OGU.

e) Unidade Administrativa

É aquela que, para a execução de suas tarefas, depende de descentralização de créditos de uma unidade orçamentária ou outra unidade administrativa.

f) Gestão

Consiste no ato de gerir a parcela do patrimônio de uma unidade gestora que, tendo ou não personalidade jurídica própria, necessite de demonstrações, acompanhamentos e controle distintos. A gestão permite o controle e a administração tanto de forma individualizada quanto conjunta, de todas as entidades geridas por determinada unidade gestora. A gestão de recursos previstos no OGU para órgãos da Administração Direta é denominada de “Gestão Tesouro”, ou 00001, sendo a principal gestão desses órgãos. Os recursos do OGU que se destinem a fundos e entidades supervisionadas são neles considerados como de gestão própria. A gestão 10.000 representa os recursos previstos no orçamento fiscal e da seguridade social.

g) Evento

Denomina-se evento o código numérico utilizado pelo sistema para identificar os atos ou os fatos administrativos que são escriturados no Siafi.

h) Transação

Denomina-se transação o “comando” de operação utilizado pelo Siafi, correspondente a determinadas atividades de entrada ou de consulta de dados no sistema. É o equivalente a um “ordem de execução”, a fim de que o sistema execute uma tarefa determinada, e deverá sempre ser precedida do símbolo de > (maior).

i) Programa de Trabalho

Compreende a estrutura (funcional-programática) que permite a elaboração e a execução orçamentária, bem como o controle e o acompanhamento dos planos definidos pela instituição, sendo composto de um código numérico de dezessete dígitos.

j) Programa de Trabalho Resumido (PTRES)

Corresponde a uma codificação resumida composta de seis dígitos que representam o programa de trabalho completo (função, subfunção, programa, projeto/atividade), a fim de facilitar as consultas no Siafi e agilizar a sua utilização.

l) Cronograma de Desembolso

Estratégia de planejamento ao longo do exercício referente às datas e aos valores a serem liberados por uma entidade em favor de outra.

m) Conta Única

Identifica a conta mantida junto ao Banco Central do Brasil e operacionalizada pelo Banco do Brasil, destinada a acolher, em conformidade com o disposto no art. 164 da Constituição Federal, as disponibilidades financeiras da União, à disposição das unidades gestoras *on line*.

n) Contas Correntes Bancárias

São contas mantidas pelas unidades gestoras junto a agências bancárias, destinadas à movimentação dos seus recursos financeiros, quando houver necessidade de realização de operações que não possam ser efetuadas por intermédio da conta única.

o) Acordos, Ajustes e Convênios

São instrumentos legais utilizados na realização, em regime de mútua cooperação, de serviços de interesse recíproco dos órgãos e entidades da Administração Federal e outras entidades públicas e particulares (art. 48 do Decreto Federal nº 93.872/86).

p) Conta

Denominação de itens representativos da formação, composição, variação e situação de um patrimônio, bem como de bens, direitos, obrigações e situações nele não-compreendidas, mas que, direta ou indiretamente, possam vir a afetá-lo, exigindo por isso controle contábil específico.

q) Plano de Contas

Relação estruturada, ordenada e sistematizada das contas utilizadas por uma entidade. O plano contém as diretrizes técnicas gerais e especiais que orientam os registros dos atos e fatos praticados na entidade.

r) Conta Corrente Contábil

Consiste na representação correspondente ao menor nível de desdobramento da estrutura de uma conta contábil, permitindo o controle individualizado de saldos para os quais seja necessário maior detalhamento, principalmente para identificar fornecedores, empenhos, transferência e células orçamentárias.

s) Tabela de Eventos

Relação dos eventos previstos para uso nos órgãos ou entidades integrantes do Siafi, caracterizando-se como um adendo ao Plano de Contas da Administração Federal.

t) Árvore Siafi

Identifica a subdivisão do Siafi em subsistemas, que são subdivididos em módulos, que, por sua vez, são compostos por transações, e tem ainda por objetivo organizar as informações de modo a facilitar as consultas no sistema.

6.10 SUBSISTEMAS DO SIAFI

A estrutura informatizada do Siafi foi subdividida em subsistemas específicos, nos quais são organizados os documentos emitidos pelo próprio sistema, dentro de cada subsistema do Siafi. Apresentaremos, portanto, o que podemos encontrar de mais importante, pelo menos em nível de consulta, pois, em primeiro nível, o Siafi encontra-se dividido nos seguintes subsistemas principais.

6.10.1. ADMINISTRA (Administração do Sistema)

Neste subsistema, destaca-se o módulo comunica, que permite a troca de mensagens entre as unidades gestoras do sistema, e o módulo usuário, no qual podemos consultar a lista de operadores da unidade gestora.

6.10.2. AUDITORIA

Este subsistema permite apenas conhecer a relação dos responsáveis do órgão, tais como: ordenador de despesas, encarregado do setor financeiro, almoxarifes e seus substitutos.

6.10.3. CONFORM (Conformidade)

Neste subsistema, encontraremos informações acerca da situação das conformidades contábil e diária.

6.10.4. CONTÁBIL (Contabilidade)

Subsistema no qual se encontram os módulos de demonstrações (balanços) e equações contábeis.

6.10.5. CONVENTO (Convênios)

O subsistema convênios permite consulta a convênios a partir de diversas chaves de procura, como, por exemplo: por número do convênio, por convenente (beneficiário do convênio), por concedente (quem transfere os recursos financeiros para o convenente) etc.

6.10.6. DOCUMENTO (Documentos do Siafí)

O subsistema documento possibilita a consulta a todos os tipos de documentos, tais como: ordem bancária, nota de empenho, nota de lançamento, DARF, GPS etc.

6.10.7. ESTMUN (Estados e Municípios)

Neste subsistema, temos informações importantes acerca da distribuição das transferências constitucionais, tais como o Fundo de Participação dos Estados – FPE e Fundo de Participação dos Municípios – FPM, dentre outros; informações por Municípios, por Unidade da Federação – UF, por tributos e por outras opções de pesquisas.

6.10.8. MANUALMF (Manuais)

Subsistema no qual se encontram todas as informações detalhadas acerca dos manuais do Ministério da Fazenda. Atualmente, apenas o manual do Siafi está disponível, onde se destacam, nos seus quinze volumes, dados sobre cada um dos seus sistemas, sobre a programação e execução orçamentária, dicas para utilização do sistema, e um volume apenas sobre legislação interna (instruções normativas e normas de execução).

6.10.9. OBRIGAÇÃO (Controle de Obrigações)

Neste subsistema, podem ser consultados os dados sobre contratos de financiamento interno e externo existentes, em que a União faça parte como devedora.

6.10.10. ORCFIN (Orçamentário e Financeiro)

Subsistema no qual são efetuados os registros, principalmente, de dados sobre a dotação e a execução orçamentária da União, por células (individualizados), e também dados consolidados.

6.10.11. O2C (Operações Oficiais de Créditos)

Subsistema que permite a consulta das operações oficiais de créditos.

6.10.12. PROGORCAM (Programação Orçamentária)

Neste subsistema, estão os módulos e as transações cuja finalidade é a de auxiliar a elaboração, o acompanhamento e o controle da execução física e financeira do orçamento.

6. 10.13. TABADM (Tabelas Administrativas)

Subsistema que permite a consulta de dados sobre gestão, órgão, unidade gestora, unidade orçamentária, subórgão, UF, Município etc.

6.10.14. TABAPOIO (Tabelas de Apoio)

Por meio desse subsistema, pode-se consultar dados de um banco, agência, credor, categoria de gasto, domicílio bancário, evento etc.

6.10.15. TABABRIG (Tabelas do Cadastro de Obrigações)

Permite consulta a tipo de contrato, de taxas, aval etc.

6.10.16. TABORC (Tabelas Orçamentárias)

Este subsistema permite consultar fonte de recursos, identificador de operação de crédito, plano interno, programa de trabalho, natureza de receita e despesa etc.

6.10.17. TABRECEITA (Tabelas de Receitas Orçamentárias)

Possibilita a consulta de dados sobre a receita orçamentária, tais como o código de receita.

6.11. PRINCIPAIS TRANSAÇÕES DO SIAFI

As transações do SIAFI correspondem a unidade de operação ou comando que determina atividades de entrada ou de consulta de dados do sistema. As transações são predefinidas e encontram-se disponíveis no Manual SIAFI/STN. Para comandar uma determinada operação de consulta ou de entrada de dados no sistema, o usuário deverá digitar, antes da transação propriamente dita, o sinal de > (maior), em seguida pressionará a tecla *enter*, acionando, portanto, a transação solicitada no sistema. Apresentaremos, a seguir, as principais transações do SIAFI, subdivididas nos respectivos subsistemas.

6.11.1. Transações de Entrada de Dados

a) Subsistemas ADMINISTRA

Transação	Operação Realizada
- ATUFECMES	Permite atualização de cronograma mensal de fechamento da contabilidade.
- EXCMSG	Permite excluir mensagens previamente incluídas no sistemas.
- INCMSG	Permite incluir mensagens no sistema para um ou mais destinatários.

b) Subsistemas AUDITORIA

Transação	Operação Realizada
- ATUAGENTE	Permite atualizar dados de agentes responsáveis da unidade gestora.

c) Subsistemas CONFORMIDADE

Transação	Operação Realizada
- ATUCONFCON	Permite atualizar a conformidade contábil.
- ATUCONFDIA	Permite atualizar a conformidade diária.

d) Subsistemas CONTÁBIL

Transação	Operação Realizada
- ATUDESP	Permite incluir os dados dos registros orçamentários dos órgãos que utilizam o Siafi na modalidade parcial.
- CANREGINT	Cancela os registros de integração de balancetes dos órgãos que utilizam o Siafi na modalidade parcial.

e) Subsistemas CONVENIO

Transação	Operação Realizada
- ATUPRECONV	Registra os dados necessários ao cadastro de um pré-convênio.
- CONVERCONV	Imprime o extrato do pré-convênio e transforma o pré-convênio em convênio efetivo.
- INCADITIVO	Permite registrar alterações ocorridas no convênio, Formalizadas por meio de termo aditivo assinado e publicado.
- EXECCONV	Efetua registro referentes à execução de convênios: comprovação, aprovação, homologação, impugnação, inadimplência etc.

f) Subsistemas DOCUMENTO

Transação	Operação Realizada
- ATUPE	Permite efetuar alteração em um pré-empenho.
- CANDARF	Usada para cancelar um DARF emitido anteriormente.
- CANGRPS	Cancela uma Guia de Recolhimento da Previdência Social previamente emitida no sistema.
- CANOB	Cancela uma ordem bancária emitida no sistema.
- CANREL	Cancela uma relação de ordem bancária.
- DARF (eletrônico)	Permite a emissão do DARF eletrônico por parte das unidades gestoras que utilizam o Siafi de forma *on line* e integram a conta única.
- DETAORC	Detalha, por elemento de despesa, fonte de recursos, UGR e PI, os créditos orçamentários das unidades gestoras.
- GR	Sigla do documento Guia de Recebimento, usada para registrar o recebimento de receitas geradas pelas próprias unidades gestoras ou outros ingressos extra-orçamentários.
- GPS (eletrônica)	Transação utilizada para registrar a emissão da GPS eletrônica por parte das unidades gestoras que devam recolher contribuições para o INSS.
- NC	Sigla do documento Nota de Movimentação de Crédito, utilizada para registrar a movimentação dos créditos orçamentários e adicionais de forma interna (provisão) e externa (destaque).
- ND	Sigla do documento Nota de Dotação, utilizada para registrar as dotações aprovadas na Lei orçamentária e de créditos adicionais.
- NE	Sigla do documento Nota de Empenho, utilizada para registrar o comprometimento dos créditos orçamentários e adicionais.
- NL	Sigla do documento Nota de Lançamento, utilizada para contabilizar a maioria dos atos e fatos administrativos no Siafi. Será utilizada sempre que não existir um documento específico para o registro contábil.
- OB	Sigla do documento Ordem Bancária, utilizada para registrar o pagamento de compromissos oriundos do orçamento das despesas, da receita ou de natureza extra-orçamentária bem como transferência de recursos financeiros entre unidades gestoras do sistema.

- PE	A transação pré-empenho registra o bloqueio dos créditos orçamentários que estão compromissados antes da emissão do empenho.
- PF	Utilizada para registrar as etapas da programação financeira: solicitação e aprovação.
- IMPCOMPRET	Utilizada para imprimir o comprovante anual de retenção de tributos e contribuições quando do pagamento a fornecedores.
- IMPNE	Utilizada para impressão da nota de empenho.
- IMPOB	Permite a impressão de uma ordem bancária de pagamento.
- IMPRELOB	Imprime um relatório das ordens bancárias emitidas no dia.

g) Subsistemas ESTMUN

Transação	Operação Realizada
- ATUBEM	Permite a atualização de balancetes de Estados e Municípios, antes de efetuados o registro de incorporação.
- REGBEM	Registra a incorporação de balancetes de Estados e Municípios incluídos no sistema por meio da transação ATUBEM.

h) Subsistema MANUALMF

Transação	Operação Realizada
- ATUMANMF	Permite atualizar os manuais do Siafi.

i) Subsistema ORCFIN

Transação	Operação Realizada
- REGLIMOBP	Permite o registro do limite para emissão de ordem bancária de pagamento.

j) Subsistema TABADM

Transação	Operação Realizada
- ATUGESTAO	Permite atualizar os dados relativos a uma gestão.
- ATUMUN	Permite alteração de dados de Municípios.
- ATUORGÃO	Permite alterar dados de órgãos/ministérios.
- ATUUF	Permite alteração de dados de unidades da Federação.
- ATUUG	Permite atualizar os dados relativos a unidades gestoras.
- ATUUO	Possibilita alteração de dados de unidade orçamentárias.

l) Subsistemas TABAPOIO

Transação	Operação Realizada
- ATUAGENCIA	Permite alterar o código de agência bancária e outros dados.
- ATUBANCO	Alteração de dados de instituição financeira.
- ATUCATGAST	Permite alterar os dados de uma categoria de gasto.
- ATUCREDOR	Permite alterar dados do cadastro de credores.
- ATUDOMBAN	Alteração de dados relativos ao domicílio bancário da unidade gestora.
- ATUDOMCRED	Alteração de dados relativos ao domicílio bancário de credores.
- ATUEVENTO	Possibilita alterar dados de códigos da tabela de eventos.
- ATUGENER	Possibilita a alteração de dados relativos à inscrição genérica.
- ATUCONTA	Alteração de dados de contas existentes no Plano de Contas Federal.

m) Subsistemas TABORC

Transação	Operação Realizada
- ATUAÇÃO	Inclusão ou exclusão de ação.
- ATUFONTE	Inclusão ou exclusão de código de fontes de recursos.
- ATUIDOC	Permite a alteração do código de IDOC (Identificação de Operações de Crédito).
- ATUPI	Alteração de dados de um plano interno.
- ATUPT	Permite a alteração de códigos de programas de trabalho completos, desde função até subtítulos.
- ATUPTRES	Inclusão de um código referente a um programa de trabalho resumido, que se refere a um programa de trabalho completo.

n) Subsistemas TABRECEITA

Transação	Operação Realizada
- ATUCODREC	Atualização de códigos de tributos.

o) Subsistemas de OBRIGAÇÃO

Esse subsistema permite o registro de diversas transações as quais entendemos por bem não detalhar, em razão de suas especificidades. Essas transações envolvem atividades de alteração, consulta, inclusão, exclusão e reativação de contratos que geram obrigações de responsabilidades da União.

p) Subsistema O2C

Neste subsistema, existem transações que podem ser utilizadas para atualizar bem como para efetuar registros e consultas às operações oficiais de créditos.

q) Subsistemas PROGORCAM

Possibilita diversas transações utilizadas para atualizar e consultar os registros de acompanhamentos da execução física e financeira dos orçamentos.

r) Subsistema TABOBRIG

Neste subsistema, existem diversas transações de alteração e consulta a elementos do cadastro de obrigações, previsto no subsistema OBRIGAÇÃO.

6.11.2. Transações de Consulta/Saída de dados

a) Subsistema ADMINISTRA

Transação	Operação Realizada
- CONFECMES	Possibilita consultar os cronogramas de fechamento mensal e datas para registro de conformidade.
- CONMSG	Possibilita consultar as mensagens emitidas pela unidade gestora.
- CONRECMENS	Permite consultar mensagens recebidas pela unidade gestora.
- LISTAUSUG	Possibilita consultar os operadores cadastrados na unidade gestora.

b) Subsistema AUDITORIA

Transação	Operação Realizada
- CONAGENTE	Permite consultar dados dos agentes responsáveis da unidade gestora.

c) Subsistemas CONFORMIDADE

Transação	Operação Realizada
- CONCONFCON	Permite consultar a conformidade contábil.
- CONNONFDIA	Possibilita consultar a conformidade diária.
- IMPCONFORM	Imprime o relatório para conformidade diária.

d) Subsistema CONTÁBIL

Transação	Operação Realizada
- BALANCETE	Consulta o balancete da unidade gestora/gestão ou do órgão.
- BALANORC	Consulta o balanço orçamentário do órgão/gestão.
- BALANSINT	Consulta os dados dos balanços financeiros, patrimonial, variações patrimoniais e outros por órgão ou órgão/gestão e lista as gestões do órgão.
- CONBALANUG	Consulta os balanços da unidade gestora/gestão (financeiro, patrimonial, variações patrimoniais, orçamentário e outros).
- CONRAZÃO	Permite consultar o livro Razão e detalhar os documentos listados.
- DIARIO	Consulta o movimento diário da unidade gestora/gestão e detalha os documentos listados.
- CONCONTIR	Consulta contas com saldos irregulares (invertidos, indevidos etc.).
- CONEQCONT	Consulta possíveis desequilíbrios entre saldos de contas que entram nas equações contábeis (fechamento das equações).
- CONGERAREL	Consulta a fórmula sintética de elaboração dos balanços e outros demonstrativos.
- CONINCONS	Consulta contas com inconsistências em saldos contábeis.
- CONDESP	Consulta os dados relativos a integração da despesa dos órgãos que participam do Siafi na modalidade parcial.

e) Subsistema CONVÊNIO

Transação	Operação Realizada
- CONCONV	Consulta convênio de uma unidade gestora/gestão por diversas chaves de procura.
- CONPRECONV	Consulta um pré-convênio.
- IMPEXTRATO	Imprime o extrato do pré-convênio.

f) Subsistema DOCUMENTO

Transação	Operação Realizada
- CONDARF	Consulta os DARF's eletrônicos emitidos por uma unidade gestora/gestão.
- CONDOC	Consulta qualquer documentos de entrada de dados do sistema.

- CONGR	Consulta as guias de recebimentos emitidas pela unidade gestora/gestão.
- CONGRPS	Consulta as GPS eletrônicas emitidas pela unidade gestora/gestão.
- CONNC	Consulta nota de movimentação de crédito emitida pela unidade gestora/gestão.
- CONND	Consulta nota de dotação emitida pela unidade gestora/gestão.
- CONNE	Consulta nota de empenho emitida pela unidade gestora/gestão.
- CONNL	Consulta nota de lançamento emitida pela unidade gestora/gestão.
- CONNS	Consulta nota de lançamento de sistemas, que é emitida pelo próprio sistema para uma unidade gestora/gestão.
- CONOB	Consulta ordem bancária emitida pela unidade gestora/gestão.
- CONPE	Consulta todos os pré-empenhos emitidos pela unidade gestora/gestão.
- CONPF	Consulta as notas de programação financeiras emitidas pela unidade gestora/gestão.
- ESPCONTAB	Consulta o espelho contábil de qualquer documento emitido pela unidade gestora/gestão (reflexos contábeis dos eventos citados nos documentos).

g) Subsistemas ESTMUN

Transação	Operação Realizada
- CONDISTMUN	Consulta a distribuição de recursos para cada Município isoladamente.
- CONDISTNAC	Distribuição de recursos de forma nacional aos Estados e Municípios, em razão da natureza dos tributos.
- CONDISTREG	Consulta a distribuição mensal de recursos para os fundos constitucionais (FCO, FNO e FNE).
- CONDISTRIB	Consulta a distribuição para Estados dos recursos, por espécie de tributos.
- CONDISUF	Consulta a distribuição de recursos a cada Estado.
- DISTMUNANO	Consulta a distribuição dos recursos a Municípios no ano.
- DISTUFANO	Consulta distribuição de recursos a Estados no ano.
- LISTDISMUN	Consulta distribuição de recursos a Municípios por espécie de tributos e por Estado.
- CONBALMUN	Consulta balanços de Municípios.
- CONBEM	Consulta balancetes de Estados e Municípios por unidade gestora/gestão.

h) Subsistemas MANUALMF

Transação	Operação Realizada
- CONMANMF	Consulta os manuais do Ministério da Fazenda, inclusive o do Siafi.

i) Subsistema ORCFIN

Transação	Operação Realizada
- CELULAS	Consulta as células orçamentárias (conjunto de códigos orçamentários: esfera, unidade orçamentária, programa de trabalho, fonte, natureza da despesa) de uma unidade gestora/ gestão ou órgão: consulta detalhada.
- CONOR	Consulta orçamentária completa consolidada ou detalhada, onde podem ser definidos parâmetros, cabeçalhos e outros filtros e obter ainda um relatório de acordo com a necessidade do usuário.
- CONORC	Consulta orçamentária consolidada. O objeto de consulta deve ser informado.
- CONSULTORC	Consulta a execução orçamentária consolidada.
- IMPARRECAD	Consulta e imprime relatório de receitas federais arrecadadas.

j) Subsistema TABADM

Transação	Operação Realizada
- CONGESTAO	Consulta relação de gestões.
- CONMUN	Consulta relação de Municípios.
- CONORGAO	Consulta relação de órgãos.
- CONORGEST	Consulta relação de órgãos e suas respectivas gestões.
- CONUF	Consulta relação de Estados.
- CONUG	consulta relação de unidades gestoras.
- CONUO	Consulta relação de unidades orçamentárias.

l) Subsistema TABAPOIO

Transação	Operação Realizada
- CONAGENCIA	Consulta relação de agências bancárias.
- CONBANCO	Consulta de relação de bancos cadastrados.
- CONCATGAST	Consulta relação de categorias de gastos.
- CADIN - CONCREDOR	Consulta o Cadastro Informativo de Créditos não-quitados (SISBACEN). Consulta dados de credores.
- CONDOMBAN	Consulta domicílio bancário da unidade gestora/gestão.
- CONEVENTO	Consulta a tabela de eventos.
- CONGENER	Consulta a relação de inscrições genéricas.
- CONCONTA	Consulta o Plano de Contas Federal.

m) Subsistema TABORC

Transação	Operação Realizada
- CONFONTE	Consulta relação de fontes de recursos.
- CONPI	Consulta relação de planos internos cadastros.
- CONPT	Consulta a relação de programas de trabalho.
- CONPTRES	Consulta a relação de programas de trabalho resumidos.
- CONNATSOF	Consulta relação de natureza de despesas da SOF.
- CONMED	Consulta a relação de unidades de medidas.

n) Subsistema TABRECEITA

Transação	Operação Realizada
- CONCODREC	Consulta a relação de receitas.

o) Subsistema OBRIGAÇÃO

Esse subsistema permite o registro de diversas transações as quais entendemos por bem não detalhar, em razão de suas especificidades. Essas transações envolvem atividades de alteração, consulta, inclusão, exclusão e reativação de contratos que geram obrigações de responsabilidades da União.

p) Subsistema TABOBRIG

Neste subsistema, existem diversas transações de alteração e consulta a elementos do cadastro de obrigações, previsto no subsistema OBRIGAÇÃO.

q) Subsistemas O2C

Neste subsistema, existem transações que podem ser utilizadas para efetuar registros e consultas às operações oficiais de créditos.

r) Subsistemas PROGORCAM

Neste subsistema, há também diversas transações utilizadas para atualizar e consultar os registros de acompanhamento da execução física e financeira do orçamento.

Capítulo 7

Tabela de Eventos

7.1. CONCEITO

A tabela de eventos consiste no instrumento adotado pelas unidades gestoras, a fim de preencher as telas e/ou documentos de entrada de dados no Siafi, visando a transformar os atos e fatos administrativos rotineiros em registros contábeis automáticos.

7.2. OBJETIVO

A tabela de eventos responde pela característica de automatização da escrituração no Siafi. A otimização da escrituração por meio do uso da tabela de eventos somente é possível porque se dá em ambiente de sistema de informatizado.

Para que se tenha um melhor entendimento sobre o funcionamento da tabela de eventos, será necessário um maior conhecimento acerca do próprio Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – Siafi, principalmente no que tange aos documentos de entrada de dados, pois os eventos estão vinculados a documentos de entrada de dados. As regras para a sua utilização consideram dois fatores principais: os documentos de entrada de dados no Siafi e o método das partidas dobradas.

De acordo com o documento de entrada de dados no Siafi a ser utilizado para o registro contábil e a classe de eventos que será indicada nesses mesmos documentos, o usuário da tabela de eventos encarregado de efetuar a escrituração contábil necessitará, ou não, se preocupar com equilíbrio do débito e crédito.

Veja-se, como exemplo, o registro da assinatura de contratos: basta indicar na Nota de Lançamento um evento da classe 54 que acionará as contas a débito e a crédito de forma equilibrada. Já para o registro da apropriação da despesa orçamentária, torna-se necessário indicar, nesse mesmo documento, um evento representativo de débito (classe 51) e outro representativo de crédito (classe 52).

7.3. ESTRUTURA DO CÓDIGO

Os eventos são identificados por um código composto de seis dígitos estruturados conforme a seguir:

EVENTO: **XX X XXX**

Dígitos	Descreve e Identifica	Numeração adotada
XX	CLASSE/TRANSAÇÃO	pode assumir 01 a 99
X	TIPO DE UTILIZAÇÃO	pode assumir 0,1,2,3,5,6,7 e 8
XXX	CÓDIGO SEQUENCIAL	pode assumir 001 a 999

7.3.1. Classe

A classe identifica um conjunto de eventos de uma mesma natureza ou transação. Sendo assim, devemos ter uma classe específica onde encontraremos os eventos responsáveis, por exemplo, pelo registro da despesa orçamentária, outra classe responsável pelo registro da receita orçamentária etc. Essa forma de se distribuirem os fatos contábeis em classes, contendo eventos de mesma natureza, tem por fim facilitar a identificação e o uso do evento específico que fará a contabilização devida.

7.3.2. Tipo de Utilização

O tipo de utilização pode assumir até oito dígitos, sendo os códigos de número 0 e 5 os únicos possíveis de ser informados pelo gestor. Quanto aos demais, serão acionados automaticamente pelo sistema, a partir de outro dado fornecido pelo gestor, que pode ser uma transação, um documento ou outro evento. Tais códigos (1,2,3,6,7 e 8) são, assim, classificados:

- **Vinculados a documentos**
Nota de Empenho, Ordem Bancária, GPS etc.;

- **Vinculados a outros eventos (normal ou mesmo outro automático)**
Eventos complementares;

- **Vinculados a transações do Siafi**
Transações utilizadas no registro de transferências (convênio) etc.

Os tipos de utilização representados pelos números 5,6,7 e 8 são todos de estorno, ou seja, realizam a anulação do registro contábil por meio da realização de "lançamento contábil", efetuado pelos eventos do tipo 0,1,2 e 3, respectivamente.

Portanto, conclui-se que os tipos de utilização são códigos numéricos definidos no sistema e possuem finalidade específica, podendo ser assim apresentados:

ESTRUTURA LÓGICA DO EVENTO

Código	Efeito no Sistema	Reflexo
XX.0.XXX	evento utilizado pelo gestor	evento normal
XX.1.XXX	evento utilizado diretamente pelo sistema	evento de máquina
XX.2.XXX	evento complementar do normal	XX.0.XXX
XX.3.XXX	evento complementar do de máquina	XX.1.XXX
XX.5.XXX	estorno de evento do gestor	estorno do normal
XX.6.XXX	estorno de evento interno do sistema	estorno do de máquina
XX.7.XXX	estorno de evento complementar do normal	XX.2.XXX
XX.8.XXX	estorno de evento complementar do de máquina	XX.3.XXX

7.3.3. Código Seqüencial

O código seqüencial pode assumir os dígitos considerados no intervalo de 000 a 999, identificando individualmente cada um dos eventos constantes da tabela de eventos, fornecendo uma grande variedade possível de códigos a ser utilizados para os mais diversos fatos contábeis. Ao se combinar apenas as treze principais classes de eventos existentes com os, praticamente, mil códigos que podem ser atribuídos a cada uma delas, tem-se pelo menos treze mil possibilidades de códigos, o que representa a grande diversidade de fatos contábeis existentes em um órgão público.

7.4. RELAÇÃO DE CLASSES DE EVENTOS

Conforme estudamos anteriormente, as classes ou transações são representadas pelos dois primeiros dígitos do código que identifica o evento, pois são responsáveis pelo agrupamento dos fatos contábeis, a fim de facilitar a sua identificação e utilização na tabela de eventos. Assim, torna-se necessário conhecer e assimilar os fatos contabilizados por cada classe, conforme apresentado a seguir.

Classes de Eventos	Fatos Contábeis Registrados
10 X XXX	Previsão da Receita
20 X XXX	Dotação da Despesa
30 X XXX	Movimentação de Crédito
40 X XXX	Empenho da Despesa
51 X XXX	Apropriação de Despesa
52 X XXX	Retenção de Obrigações
53 X XXX	Liquidação de Obrigações
54 X XXX	Registros Diversos
55 X XXX	Apropriação de Direitos
56 X XXX	Liquidação de Direitos
61 X XXX	Liquidação de Restos a Pagar
70 X XXX	Desembolsos e Transferências Financeiras
80 X XXX	Receita e Embolsos

A tabela de eventos, portanto, encontra-se estruturada em códigos definidos numa seqüência lógica, que descrevem as etapas da execução do orçamento, conforme demonstrado graficamente no quadro a seguir:

EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA



Fonte: Manual do Siafi.

7.5. FUNDAMENTOS LÓGICOS

Como vimos anteriormente, os eventos possuem correlação com os documentos de entrada de dados no sistema, à exceção dos eventos das classes 50, 60, 70 e 80, que podem aparecer indistintamente na Nota de Lançamento – NL e Ordem Bancária – OB.

7.5.1. Eventos da Classe 10

Os eventos de classe 10.0.XXX são preenchidos de forma individual na Nota de Lançamento (NL) e destinam-se normalmente ao registro da previsão inicial e adicional da receita orçamentária, bem como as suas anulações.

7.5.2. Eventos da Classe 20

Os eventos da classe 20.0.XXX são indicados na Nota de Dotação – ND e têm por objetivo o registro da dotação inicial da despesa orçamentária, os créditos adicionais, a antecipação da dotação da LDO, suas anulações e outros fatos relativos à dotação das despesas. Esses eventos são preenchidos de forma individual, ressaltando as exceções de utilização conjugada, no entanto, com eventos de mesma classe.

7.5.3. Eventos da Classe 30

Os eventos da classe 30.0 XXX são informados de forma individual na Nota de Movimentação de Crédito – NC e normalmente destinam-se ao registro da descentralização interna (provisão) e externa (destaque) do crédito orçamentário ou adicional, suas anulações, bem como a exclusão de outros fatos ligados à movimentação de créditos orçamentários.

7.5.4. Eventos da Classe 40

Os eventos da classe 40.0 XXX são indicados na Nota de Empenho – NE ou Nota de Pré-Empenho – PE, de forma individualizada, e normalmente têm por objetivo o registro de emissão, reforços e anulação de pré-empenhos, emissão, reforço e anulação de empenhos, bem como o cancelamento de restos a pagar e outros fatos relativos ao comprometimento do crédito orçamentário ou adicional.

7.5.5. Eventos da Classe 50

Os eventos iniciados com o dígito 5X.0 XXX, quando informados na NL, não podem se apresentar de forma individual, exceto os de classes 54.0.XXX, que identificam partida contábil dobrada (débito e crédito), enquanto os demais são eventos representativos de partida contábil de débitos (classes 51, 53 e 55) ou de créditos (52 e 56). Veja que as classes terminadas em número ímpar possuem sinal devedor, enquanto as que terminam em número par possuem sinal credor.

Quando informados na Ordem Bancária, essa classe de eventos pode aparecer individualmente, já que a este documento está vinculado um evento de máquina (XX.1.XXX) que finaliza a partida dobrada. Com essa informação, acredito que fique mais fácil entender as possibilidades de combinação entre as classes constantes da tabela de eventos.

A combinação natural dos eventos de classe 51,52,53,54,55 e 56 é a seguinte:

– Utilizam-se os eventos da classe 51.0.XXX sempre que a despesa orçamentária, seja corrente ou de capital, for reconhecida, esteja ou não em condições de pagamento. É a classe de eventos que caracteriza a formalização contábil do segundo estágio da execução da despesa orçamentária, denominado liquidação. Tais eventos exigem como complemento eventos de código 52.0.XXX para o caso de retenção da respectiva obrigação na NL. Tratando-se de pagamento imediato, o evento de despesa é utilizado diretamente na Ordem Bancária que, simultaneamente, irá apropriar e quitar a despesa;
– Utilizam-se os eventos da classe 52 0. XXX normalmente em conjunto com os de classe 51.0. XXX, sempre que houver retenção da obrigação para pagamento posterior. São os eventos responsáveis pelo registro de obrigações, como, por exemplo: contribuição para o Plano de Seguridade Social do Servidor – PSSS, pensão alimentícia, imposto de renda a recolher, consignações em geral, INSS a recolher, FGTS a recolher, fornecedores, pessoal a pagar etc.;
– Utilizam-se os eventos da classe 53.0.XXX para liquidar (quitar) obrigações retidas por meio dos eventos 52.0.XXX. Suas dezenas finais mantêm, geralmente, correlação entre si, a fim de facilitar a identificação e o uso dos mesmos. Tais eventos são responsáveis pelo lançamento a débito nas contas de obrigação, cujo registro a crédito foi realizado por meio dos eventos de classe 52.0. XXX;
– Utilizam-se os eventos da classe 54.0.XXX de forma individual e quando se destinarem à realização de registros contábeis diversos, como, por exemplo: apropriação de adiantamentos concedidos e suas baixas, apropriação da depreciação, amortização e exaustão, registro da incorporação de bens recebidos em doação, registro de baixa de estoques, apropriação de reavaliação de bens, registro da assinatura de contratos, registro de homologação, impugnação de prestação de contas, baixa de suprimento de fundos, baixa e cancelamento da dívida ativa, baixa de bens por doação,

permuta e outros casos. Essa classe de eventos apresenta menor facilidade na identificação de um código de evento específico, tendo em vista que possui a maior quantidade de códigos, aproximadamente a mil eventos. Existe a necessidade de se reletir na criação de novas classes de eventos, a fim de se distribuir em grupos mais ou menos correlatos boa parte dos eventos dessa classe, no intuito de facilitar o seu uso, em que pese o fato de o Siafi já dispor de meio eletrônico (uso da transação CONEVENTO), que apoia o gestor na identificação de um evento específico em qualquer das classes, a partir de uma conta informada;

– Utilizam-se os eventos da classe 55.0. XXX para apropriar valores representativos de direitos, inclusive os desembolsos realizados pela própria unidade gestora, visando à prestação de contas posterior. Tais eventos respondem pelo registro de valores a receber, tais como: depósitos bancários, tributos a compensar, adiantamento de salário-família, salário-maternidade etc.;
– Utiliza-se os eventos da classe 56.0.XXX para liquidar direitos apropriados pelos eventos 55.0.XXX. Suas dezenas finais mantêm, geralmente, correlação entre si, para facilitar a identificação dos mesmos. Tais eventos são responsáveis pelo lançamento a crédito nas contas de direitos, cujo débito foi realizado pelos eventos de classe 55.

7.5.6. Eventos da Classe 60

Quando informados na nota de lançamento, os eventos das classes 61.0.XXX, 70.0.XXX e 80.0.XXX não devem aparecer individualmente, pois o primeiro e o segundo identificam partida contábil de débito, enquanto o terceiro, de crédito. Quando informados na Ordem Bancária, podem aparecer individualmente, uma vez que este documento encontra-se vinculado a evento de máquina (XX.1.XXX), cuja a finalidade é finalizar a partida dobrada.

A correlação natural dessas classes de eventos é a seguinte:

– Utilizam-se os eventos da classe 61.0.XXX para liquidar empenhos, inscrição em restos a pagar não-processados ao final do exercício anterior, e exigem como contrapartida eventos de saída de recursos de bancos, no caso de pagamento imediato na Ordem Bancária ou eventos da classe 52.0.XXX na Nota de Lançamento, quando for o caso de apropriação de fornecedores a pagar em momento posterior. Visando a facilitar o seu uso, o código seqüencial desses eventos, geralmente, coincide com o dos eventos da classe 51.0. XXX, visto que, normalmente, trata-se de restos a pagar de despesas orçamentárias do ano anterior. Tais eventos são adotados,

portanto, para formalizar contabilmente a liquidação dos restos a pagar não-processados, que foram inscritos ao final do exercício anterior. Os restos a pagar, aqui liquidados, referem-se às despesas correntes e de capital do orçamento do ano anterior. Assim encontraremos a liquidação de obrigações inscritas em restos a pagar de despesas, tais como: pessoal e encargos sociais, aquisição de material de consumo, material permanente, serviços, obras e instalações etc.

7.5.7. Eventos da Classe 70

Utilizam-se os eventos da classe 70.0.XXX para a realização de desembolsos e transferências financeiras que exigem, como contrapartida, eventos de saída de recursos de bancos, próprios da Ordem Bancária. Tais eventos são responsáveis pelo registro da liberação de cotas, repasses, sub-repasses, transferências financeiras para atender o pagamento de restos a pagar (OTR), de aplicações financeiras, da devolução de depósitos de diversas origens (depósitos e cauções, depósitos judiciais, depósitos para recursos) da devolução de depósitos de terceiros, e outros.

7.5.8. Eventos da Classe 80

Utilizam-se os eventos da classe 80.0.XXX para apropriação da receita e outros embolsos que exigem, como contrapartida, eventos de entrada de recursos em bancos. Podem ser citados na Nota de Lançamento, quando do registro da apropriação da arrecadação (classificação) da receita orçamentária, seja corrente ou de capital, resgate de aplicações financeiras, recebimentos de depósitos de diversas origens (depósitos cauções, depósitos judiciais, depósitos para recursos) etc.

Observação:

Em todos os exemplos mencionados anteriormente acerca da utilização das classes dos eventos, foi citado apenas o principal lançamento. Cumpre-nos esclarecer que o procedimento adotado no Siafi para registro contábil possui inúmeras contas com registros a débitos e a créditos. Os exemplos citados neste capítulo possuem finalidade didática e, por isso, foram apresentados de forma simplificada.

7.6. CORRELAÇÃO ENTRE AS CLASSES DE EVENTOS, OS FATOS E OS DOCUMENTOS CONTÁBEIS

A título exemplificativo e a fim de resumir o estudo deste capítulo, será apresentada a correlação prática das classes de eventos estudadas para cada fato contábil a ser escriturado.

Correlação entre Classe de Eventos, Fato e Documento Contábil

Classes de Eventos	Fato Contábil	Documento Utilizado
10.X.XXX	- Registro da previsão da receita.	NL
20.X.XXX	- Registro de abertura dos Créditos Disponíveis.	ND
55.0.XXX e 80.0.XXX	- Registro da realização da receita.	NL
54.0.XXX	- Registro da inscrição da Dívida Ativa.	NL
55.0.XXX e 80.0.XXX	- Registro do recebimento da Dívida Ativa.	NL
54.0.XXX.	- Registro da cancelamento da Dívida Ativa.	NL
30.0.XXX	- Registro da descentralização de Créditos.	NC
40.X.XXX	- Registro do empenho da Despesa.	NE
40.X.XXX	- Registro do reforço/anulação do Empenho.	NE
70.0.XXX	- Registro da descentralização de Recursos Financeiros.	OB
54.0.XXX 51.0.XXX e 52.0.XXX	- Registro da assinatura de Contratos. - Registro da apropriação (liquidação) da Despesa para pagamento posterior.	NL NL
53.0.XXX	- Registro do pagamento a Fornecedores.	OB
51.0.XXX	- Registro da apropriação (liquidação) da despesa com pagamento imediato.	OB
54.0.XXX 50.X.XXX	- Registro da baixa de Bens Móveis por Doação a Terceiros. - Registro da inscrição de Restos a pagar.	NL NS
40.X.XXX	- Registro do cancelamento de Restos a Pagar.	NE
61.0.XXX e 52.0.XXX	- Registro da liquidação de Restos a Pagar não-Processados com pagamento posterior.	NL
53.0.XXX 61.0.XXX 54.X.XXX	- Registro do pagamento de Restos a Pagar não-Processados já Liquidados. - Registro da liquidação de Restos a Pagar não-Processadas com pagamento imediato. - Registro da emissão de DARF-Eletrônico.	OB OB DARF
51.0.XXX	- Registro da concessão de Suprimento de Fundos.	OB

Fonte: Siafi.

VERIFICAÇÃO DE APRENDIZAGEM – MÓDULO X

1. **(AFC – Contábil e Financeira/STN/2002) A tabela de eventos, parte integrante do Plano de Contas Único da Administração Federal, é o instrumento utilizado pelos gestores e pelos processos automáticos para indicar a contabilização das operações realizadas no âmbito do sistema SIAFI. As assertivas a seguir, relativas à tabela de eventos, são verdadeiras, exceto:**
   a) os códigos dos eventos estão agrupados em classes segundo as operações a que se referem;
   b) os eventos da classe 51, quando utilizados na Ordem Bancária, admitem, quando necessário, o uso de eventos da classe 52 para a retenção de obrigações;
   c) a utilização de eventos da classe 61 na Nota de Lançamento exige no pagamento a utilização de evento da classe 53 na Ordem Bancária;
   d) existem eventos que são de uso exclusivo de determinados órgãos ou Unidades gestoras;
   e) o roteiro de contabilização dos eventos das classes 51 e 61 é completo em termos de lançamentos a débito e a crédito, não necessitando, portanto, de outros eventos para complementar os lançamentos.

2. **(AFC – Contábil e Financeira/STN/2002) As contas que compõem o Plano de Contas Único são segregadas em sistemas. Entre as classificações adotadas pela Contabilidade Pública, não se inclui:**
   a) Sistema Orçamentário;
   b) Sistema Patrimonial;
   c) Sistema Financeiro;
   d) Sistema Extra-Orçamentário;
   e) Sistema de Compensação.

3. **(AFC – Contábil e Financeira/STN/2002) Sobre o Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAFI, podemos afirmar que:**
   a) integra e compatibiliza as informações disponíveis nos diversos órgãos;
   b) abrange os níveis central, setorial, seccional e de produção;
   c) permite o acesso das unidades gestoras *on line* à Conta Única do Tesouro, mantida no Banco do Brasil;
   d) considera como "subordinados" o conjunto de Unidades Gestoras de um mesmo órgão;
   e) não tolera o compartilhamento.

4. **(AFC – Contábil e Financeira/STN/2002) Sobre os diversos documentos utilizados para entradas de dados no SIAFI, é correto afirmar que:**
   a) a OB (ordem bancária) não se vale para devolução de valores a terceiros;
   b) a NE (nota de empenho) não se presta para o cancelamento de Restos a Pagar inscritos em exercício anterior;
   c) a NC (nota de movimentação de crédito) é destinada ao registro da movimentação de recursos financeiros pela Unidade Gestora – UG;
   d) a NL (nota de lançamento) caracteriza-se como um documento de registro de fatos extracaixa;
   e) a LC (lista de credores) é utilizada para relacionar as entidades que possuem créditos contabilizados contra a Administração Pública.

5. **(Analista de Finanças e Controle/2002) No Plano de Contas da Administração Pública Federal, as contas são estruturadas em sete níveis, sendo os três primeiros denominados classe, grupo e subgrupo, respectivamente. Nesse contexto, assinale a opção correta.**
   a) O Ativo compensado é uma classe.
   b) Disponível é um grupo.
   c) As classes são em número de 7.
   d) As contas de resultado são as pertencentes às classes 3, 4, 5 e 6.
   e) Resultado extra-orçamentário é subgrupo.

6. **(Analista de Finanças e Controle/2002) A Tabela de Eventos Contábeis, integrante do Plano de Contas Único da Administração Pública Federal, é estruturada em classes, de acordo com as operações e os documentos a que se referem. Nesse contexto, os eventos da classe 51, se utilizados na Nota de Lançamento (NL), exigem, para a retenção de obrigação, a utilização de evento da classe:**
   a) 52;
   b) 53;
   c) 30;
   d) 61;
   e) 40.

7. **(Analista de Finanças e Controle/2002) Constituem objetivos do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI, exceto:**
   a) prover os Órgãos da Administração Pública de mecanismos adequados ao controle diário da execução orçamentária, financeira e contábil;
   b) fornecer meios para agilizar a programação financeira, otimizando a utilização dos recursos do Tesouro Nacional, através da unificação dos recursos de caixa do Governo Federal;
   c) permitir que a Contabilidade Aplicada à Administração Pública seja fonte segura e tempestiva de informações gerenciais para todos os níveis da Administração Pública;
   d) integrar e compatibilizar as informações no âmbito do Governo Federal;
   e) prover a sociedade civil de mecanismos de acesso aos dados de execução orçamentária e financeira do Governo Federal.

8. **As entidades da Administração Pública nominalmente contempladas com dotação específica no orçamento chamam-se:**
   a) Unidade de caixa;
   b) Órgãos autônomos;
   c) Unidades extra-orçamentárias;
   d) Unidade orçamentária;
   e) Unidade administrativa.

9. **De acordo com as opções a seguir, assinale aquela que não representa uma característica do Sistema Integrado de Administração Financeira Federal – SIAFI.**
   a) Elaboração orçamentária descentralizada.
   b) Processamento centralizado.
   c) Unificação dos recursos financeiros.
   d) Automatização da escrituração.
   e) Adotado no Governo Federal.

10. Assinale a opção que indica o documento utilizado pelo SIAFI para registro dos créditos orçamentários.

a) ND – Nota de Dotação.
b) NC – Nota de Movimentação de Crédito.
c) NE – Nota de Empenho.
d) NL – Nota de Lançamento.
e) OB – Ordem Bancária.

11. Das opções a seguir apresentadas, marque aquela que indica a situação em que seria utilizado o evento 52.0.XXX.

a) Na baixa de conta de compensação.
b) Na apropriação de despesa.
c) Na retenção de consignação e apropriação de obrigações.
d) No pagamento de restos a pagar.
e) Na emissão da Nota de Empenho.

12. (AFC – Contábil e Financeira/STN/2002) A Instrução Normativa do Tesouro Nacional nº 08, de 14/11/1996, aprovou as normas gerais que regem o Plano de Contas da Administração Pública Federal. Sobre as contas que compõem este plano, não se pode afirmar que:

a) existem aquelas ditas “escrituradas”, que se subdividem em “sintéticas” e “analíticas”;
b) o nível de desdobramento “grupo”, ou primeiro nível de uma conta, é o de máxima agregação;
c) as contas chamadas de “retificadoras” são identificadas por um asterisco (*);
d) para aumentar o saldo de uma conta do ativo, devemos debitá-la;
e) as despesas liquidadas são classificadas, dentro do Plano de Contas Único, na Classe 3.

13. Numere as colunas a seguir, observando sua adequada correlação.

1 – Previsão da receita	**( ) Nota de Lançamento.**
2 – Recolhimento de tributos	**( ) Ordem bancária.**
3 – Lançamento de créditos adicionais.	**( ) Nota de empenho.**
4 – Concessão de provisão.	**( ) Nota de Movimentação de Crédito**
5 – Anulação de empenhos.	**( ) DARF-Eletrônico.**
6 – Pagamento da despesa.	**( ) Nota de Dotação.**

Assinale a alternativa que contém a seqüência correta.

a) 1,3,2,4,5,6.
b) 1,6,5,3,2,4.
c) 1,6,5,4,2,3.
d) 2,1,3,5,4,6.
e) 1,2,3,4,5,6.

14. Relacione as colunas contendo as transações do SIAFI com seus respectivos subsistemas.

(1) Balancete	**( ) Documento**
(2) Conne	**( ) Contábil**
(3) Células	**( ) ORCFIN**

Assinale a alternativa que contém a seqüência correta.

a) 2-3-1.
b) 2-1-3.
c) 1-3-2.
d) 3-1-2.
e) 1-2-3.

15. Considerando o código de evento utilizado pelo SIAFI, podemos afirmar que o dígito 1 na terceira posição indica um:

a) Evento normal de gestor;
b) Evento de estorno da máquina;
c) Evento de estorno utilizado pelo gestor;
d) Evento interno, automático de sistema ou de maquina;
e) Evento administrativo.

16. Considerando a apropriação de despesas com fornecedores, podemos afirmar que o evento utilizado para o registro das obrigações a pagar pertence à classe:

a) 51.0.XXX – eventos de apropriação de despesas;
b) 52.0.XXX – eventos de retenções e obrigações;
c) 61.0. XXX – Eventos de apropriação de despesas;
d) 53.0.XXX – eventos de liquidação de obrigações;
e) 54.0.XXX – eventos para registros diversos.

17. (Técnico Orçamentário – MPU/2004) O sistema responsável pelo processamento dos dados relativos à preparação da elaboração orçamentária é:

a) SIDOR;
b) SIAFI;
c) SIAPE;
d) SIAFEM;
e) SPIU.

18. (AFC/STN/2005) A Tabela de Eventos da Administração Pública Federal é o instrumento utilizado no preenchimento de telas e/ou documentos de entrada de dados do sistema SIAFI. Assinale, a seguir, a afirmação falsa em relação a esse instrumento.

a) A estrutura do código dos eventos é composta de classe, tipo de utilização e seqüencial.
b) Cada evento possui um roteiro de contabilização que indica os lançamentos contábeis a serem realizados no registro do documento.
c) Os eventos da classe 51 referem-se à apropriação de despesa (liquidação de despesa).
d) Os eventos mantêm correlação com os documentos de entrada, sem exceção.
e) Alguns fatos para serem contabilizados necessitam da combinação de mais de um evento no documento.

19. Assinale a opção que registra o fato que ocorre ao se utilizar o evento de classe 51.0.XXX em uma Ordem Bancária.

a) Pagamento de obrigação.
b) Pagamento de despesas orçamentárias.
c) Prestação de contas de suprimentos de fundos.
d) Recebimento de material permanente em doação.
e) Anulação de Nota de Empenho.

20. Marque a opção que registra, na descentralização de recursos financeiros entre unidades gestoras do mesmo ministério ou órgão, a classe de evento que deve ser utilizado.

a) 50.0.XXX.
b) 80.0.XXX.
c) 70.0.XXX.
d) 40.0.XXX.
e) 10.0.XXX.

21. (Exame de Suficiência – CFC/ 2002) Qual o documento utilizado pelo Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI, para registrar as transferências de recursos financeiros entre Unidades gestoras integrantes daquele sistema?

a) Nota de Movimentação de Crédito
b) Nota de Dotação
c) Ordem Bancária
d) Nota de empenho
e) Nota de Programação financeira

22. (AFC – SFC / 2000) Acerca do Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAFI –, é correto afirmar que:

a) seu uso é exclusivo dos órgãos pertencentes ao Poder Executivo;
b) nele é processada a contabilidade de todos os seus integrantes;
c) sua abrangência inclui as unidades gestoras do Poder Judiciário, mas não inclui as unidades gestoras do Poder Legislativo;
d) um de seus objetivos é permitir aos segmentos da sociedade obter a necessária transparência dos gastos públicos;
e) sua abrangência não inclui as unidades gestoras situadas no exterior.

23. Assinale a opção que identifica o evento responsável pela contabilização da liquidação de obrigações referentes a despesas inscritas em restos a pagar

a) 56.0.XXX.
b) 53.0.XXX.
c) 61.0.XXX.
d) 51.0.XXX.
e) 52.0.XXX.

24. (AFC/STN/2005) Constituem-se em objetivos do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI, bem como dos principais documentos utilizados no seu funcionamento, exceto:

a) padronizar métodos e rotinas de trabalho relativas à gestão dos recursos públicos, sem implicar rigidez ou restrição a essa atividade, uma vez que eles permanecem sob total controle do ordenador de despesa de cada unidade gestora;
b) fornecer meios para agilizar a programação financeira, otimizando a utilização dos recursos do Tesouro Nacional, por meio da unificação dos recursos de caixa do Governo Federal;
c) permitir o acompanhamento e a avaliação do uso dos recursos públicos;
d) Ordem bancária – OB, Nota de Empenho – NE, Nota de Lançamento – NL e Guia de Recolhimento da Previdência Social – GPS são documentos utilizados pelo sistema;
e) prover mecanismos adequados ao controle diário da execução orçamentária, financeira e patrimonial aos órgãos da Administração Pública, inclusive das empresas de economia mista.

25. Assinale a opção que identifica o grupo de eventos que uma unidade irá utilizar para liquidar obrigações, sendo que, na apropriação da despesa, foi utilizada a contrapartida obrigações a pagar.

a) 51.0.XXX – eventos de apropriação de despesas.
b) 52.0.XXX – eventos de retenções e de obrigações.
c) 53.0.XXX – eventos de liquidação de obrigações.
d) 55.0.XXX – eventos de apropriação de direitos.
e) 71.0.XXX – eventos de apropriação de direitos.

26. (ACE – TCU/2002) O Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAFI, implantado em 1987, modernizou os controles orçamentários, financeiros e contábeis em razão dos padrões, procedimentos e conceitos a partir de então adotados. Assinale, entre as opções a seguir, a afirmação que não se aplica a esse sistema.

a) Suas consultas consolidadas referem-se a documentos lançados até o dia imediatamente anterior ao da consulta.
b) A exclusão de documentos, mesmo errados, não é permitida.
c) Seus documentos de pagamento são a Ordem Bancária (OB) e a Nota de Transferência Financeira (NF).
d) Atualmente, permite que os usuários nele se conectem por meio da rede mundial de computadores, a *i*nternet.
e) permite a integração com outros sistemas, para o recebimento de documentos em procedimentos denominados *batch*.

27. Quando uma unidade orçamentária for descentralizar crédito para outra unidade, do mesmo ministério ou órgão, deverá utilizar o evento da classe:

a) 10.0.XXX.
b) 50.0.XXX.
c) 40.0.XXX.
d) 30.0.XXX.
e) 80.0.XXX.

28. (AFC – CGU / 2004) Sobre a Tabela de Eventos do SIAFI, podemos afirmar que:

a) um evento de classe 40.0.XXX indica movimentação de crédito;
b) um evento de classe 10.0.XXX indica uma dotação de despesa;
c) um evento de classe 30.0.XXX indica empenho de despesa;
d) um evento de classe 70.0.XXX indica liquidação de Restos a Pagar;
e) um evento de classe 80.0.XXX indica um embolso financeiro.

29. (AFCE – TCU/2000) Com referência ao Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI, pode-se afirmar que:

a) é conseqüência da unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional;
b) a transferência de recursos da conta única para o órgão setorial de programação financeira, representada pela chamada cota, constitui movimentação intra –SIAFI;
c) ele processa a execução contábil de toda a Administração Direta e Indireta da União;
d) a escrituração realizada por meio dele elimina a responsabilidade e as competências dos órgãos de contabilidade analítica, inclusive o controle de conformidade;
e) os registros contábeis continuam a efetuar-se de forma independente e isolada da programação e execução financeiras.

30. O ato de assinatura de contrato de serviço que não afeta o patrimônio de imediato, mas, no futuro, poderá afetá-lo. Dessa forma, seu registro no SIAFI será realizado com um evento da seguinte classe:

a) 51.X.XXX – apropriação;
b) 52.X.XXX – liquidação;
c) 53.X.XXX – liquidação;
d) 54.X.XXX – registros diversos;
e) 40.X.XXX – apropriação.

31. A classe constante da Tabela de Eventos, utilizada para registrar a concessão de provisão é:

a) 10.X.XXX – previsão da receita;
b) 20.X.XXX – dotação da despesa;
c) 30.X.XXX – movimentação de crédito;
d) 40.X.XXX – empenho da despesa;
e) 50.X.XXX – apropriação.

32. (AFC – CGU/2004) Sobre o Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI, não podemos afirmar que:

a) para emissão de Pré-Empenho (PE), esta modalidade somente pode ser utilizada quando for inviável a utilização da Nota de Empenho (NE);
b) a utilização da Ordem Bancária (OB) busca evitar que sejam retirados valores da conta bancária da Unidade Gestora (UG) sem o devido registro no SIAFI;
c) a Nota de lançamento (NL) somente deve ser utilizada para indicar movimentações de numerário;
d) a utilização do pré-empenho (PE) bloqueia o valor correspondente da dotação da UG;
e) a guia da Previdência Social (GPS) é utilizada pelas UG para efetuarem retenções de valores de terceiros ao INSS.

33. Quando uma unidade receber materiais de consumo ou bens permanentes deverá confirmar o recebimento por meio de Nota de Lançamento, utilizando evento da classe:

a) 51.0.XXX – eventos de apropriação de despesas;
b) 52.0.XXX – eventos de retenções e de obrigações;
c) 53.0.XXX – eventos de liquidação de obrigações;
d) 54.0.XXX – eventos para registros diversos;
e) 41.0.XXX – eventos de liquidação de obrigações.

34. Assinale a alternativa que indica o grupo de eventos que uma unidade deverá utilizar para estornar a liquidação de obrigações.

a) 51.1.XXX – eventos de apropriação de despesas.
b) 52.0.XXX – eventos de retenções e de obrigações.
c) 53.5.XXX – eventos de liquidação de obrigações.
d) 55.2.XXX – eventos de apropriação de direitos.
e) 52.0.XXX – eventos de liquidação de obrigações.

35. (Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2003) O Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI não tem como um dos seus objetivos permitir:

a) o controle das transferências constitucionais negociadas;
b) o registro contábil dos balancetes dos Estados, Municípios e Distrito Federal;
c) o acompanhamento financeiro do orçamento em nível analítico;
d) que a contabilidade pública seja fonte segura e tempestiva de informações dos Estados e Municípios a cada uma das suas operações realizadas;
e) o acompanhamento físico do orçamento em nível analítico.

36. Quando uma unidade utilizar o evento de classe 54.X.XXX em uma Nota de Lançamento, poderá estar registrando:

a) a prestação de contas de suprimento de fundos;
b) a concessão de suprimentos de fundos;
c) a concessão de diárias;
d) o recebimento de uma receita extra- orçamentária;
e) o desembolso financeiro decorrente de aplicação bancária.

37. **Assinale a opção que identifica o evento utilizado quando há embolso financeiro.**
a) 80.0.XXX.
b) 70.0.XXX.
c) 51.0.XXX.
d) 61.0.XXX.
e) 10.0.XXX.

38. **(Analista Judiciário – Contador – TRF/1999) Esfera, segundo o glossário do SIAFI, significa:**
a) União, Estado ou Município;
b) Administração Direta ou Administração Indireta;
c) Órgão Central, Ministério ou Entidade da Administração Indireta;
d) Orçamento Fiscal, Orçamento da seguridade Social ou Orçamento de Investimento das Estatais;
e) Interna (o próprio órgão) ou Externa (outro órgão que não o próprio).

39. **Assinale a opção que indica a classe constante da Tabela de Eventos utilizada no registro dos créditos suplementares.**
a) 10.X.XXX – previsão da receita.
b) 20.X.XXX – dotação da despesa.
c) 30.X.XXX – movimentação de crédito.
d) 40.X.XXX – empenho da empresa.
e) 50.X.XXX – liquidação de despesas.

40. **Assinale a alternativa que indica o evento que deve ser utilizado na apropriação da folha de pagamento com pessoal e retenções das obrigações:**
a) 53.X.XXX – liquidação de obrigações.
b) 52.X.XXX – apropriação de obrigações.
c) 54.X.XXX – registro diversos.
d) 51.X.XXX – apropriação da despesa.
e) 40.X.XXX – liquidação de despesas.

41. **(Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2000) Entre as opções a seguir, assinale aquela que não constitui um dos objetivos do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI.**
a) Fornecer meios para agilizar a programação financeira, otimizando a utilização dos recursos.
b) Permitir que a Contabilidade Pública seja fonte segura e intempestiva de informações gerenciais.
c) Oferecer bases para o acompanhamento físico-financeiro em nível analítico.
d) Permitir o controle da dívida interna e externa, bem como o controle das transferências.
e) Integrar e compatibilizar as informações disponíveis nas entidades participantes do sistema.

42. **Assinale a opção que identifica a operação que deve ser realizada por uma entidade, visando ao registro de depósito efetuado por meio de terceiros em sua conta bancária.**
a) Uso de eventos de classe 55.X.XXX e 80.X.XXX.
b) Uso de eventos de classe 54.X.XXX.
c) Uso de eventos de classe 56.X.XXX e 70.X.XXX.
d) Uso de eventos de classe 51.X.XXX e 52.X.XXX.
e) Uso de eventos de classe 41.X.XXX e 52.X.XXX.

43. (Analista de Orçamento – MPU/2004) A implantação do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI) foi viabilizada a partir da criação da Secretaria do Tesouro Nacional, vinculada ao Ministério da Fazenda. Indique a única opção falsa no tocante aos objetivos do SIAFI.

a) Prover de mecanismos adequados e simplificados o registro e o controle diário da gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos órgãos central, setorial e seccional do Sistema de Controle Interno e dos órgãos executores.
b) Permitir a transparência dos gastos públicos à sociedade.
c) Fornecer meios para dar agilidade à programação financeira, buscando a eficiência e eficácia da gestão pública e maximização dos custos.
d) Eliminar inconsistências de dados e defasagens na escrituração contábil.
e) Permitir a programação e o acompanhamento físico-financeiro do orçamento, de modo analítico.

44. (Analista Contábil e Financeiro – BACEN/2002) O SIAFI – Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – é um sistema *on line* que se constitui como o principal instrumento de administração orçamentária e financeira da União, provendo os órgãos centrais, setoriais e executores da gestão pública de mecanismos adequados à realização, ao acompanhamento e ao controle da execução orçamentária e financeira, tornando a contabilidade fonte segura de informações gerenciais. Sobre o SIAFI, é incorreto afirmar que:

a) NS, NL, NE e OB são alguns de seus principais documentos;
b) Seu uso se dá, exclusivamente, por intermédio de UGs *on line*;
c) À STN compete a responsabilidade pela definição lógica e pelas normas de utilização do sistema;
d) Incluem-se em sua abrangência as empresas públicas e as sociedades de economia mista;
e) Uma de suas funções é produzir o Balanço Geral da União.

45. (Analista Contábil e Financeiro – BACEN/2002) Como documento do SIAFI, a Nota de Lançamento do Sistema (NS) destina-se ao registro:

a) de créditos previstos nos Orçamentos Fiscal ou da Seguridade Social e de seus detalhamentos.
b) da movimentação de crédito orçamentário, tais como destaque e provisão, entre as diversas UGs.
c) das transferências financeiras entre as UGs, assim como dos pagamentos em geral aos credores externos.
d) da apropriação/liquidação de despesas, assim como da apropriação de receitas.
e) de operações comandadas por processos automáticos ou processamento em BATCH.

Nas questões de nº 46 a 50, por serem formuladas pela UnB (Universidade de Brasília) ou ao seu estilo, analise as assertivas e marque certo (C) ou errado (E).

46. (Consultor de Orçamento do Senado/1996) A respeito da utilização do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI, julgue os itens que se seguem.

a) A movimentação de recursos da conta única do Tesouro Nacional será efetuada somente por ordens bancárias.
b) Integra o SIAFI o Plano de Contas Único da Administração Federal, elaborado com grande semelhança aos planos de contas utilizados por entidades que devem obediência à Lei nº 6.404/76, no que concerne às suas contas patrimoniais.
c) Contém uma tabela de contas correntes contábeis, por meio das quais muitas informações podem ser registradas, tais como: número da nota de empenho da despesa, fonte de recursos e CNPJ ou CPF do credor ou devedor.
d) Contém uma tabela de eventos, com cinco algarismos para cada evento, eventos esses que correspondem ao código do projeto ou da atividade a que a despesa realizada está relacionada.
e) Esse sistema tornou possível o levantamento de demonstrações contábeis tanto para entidades da Administração Direta, autárquica e fundacional, quanto para empresas públicas e sociedades de economia mista, necessitando, para estas últimas, todavia, de alguns ajustes.

47. (MJ – Perito Criminal Federal/2002) O SIAFI é o principal instrumento de gestão da Secretaria do Tesouro Nacional – STN. A STN, por intermédio do SIAFI, realiza o acompanhamento e o controle de toda a execução orçamentária e financeira do governo federal. Esse sistema, com a utilização de técnicas eletrônicas de tratamento de dados, busca a realização da execução orçamentária, financeira e patrimonial, de forma integrada, procurando minimizar custos, a par de incrementar a eficiência na gestão dos recursos alocados no Orçamento Geral da União. Os princípios e instrumentos de segurança do SIAFI incluem:

a) O procedimento que permite identificar os operadores que efetuaram qualquer acesso à base de dados, mantendo registrados o número do CPF do operador, a hora e a data de acesso, a unidade a que ele pertence, o número do terminal utilizado, as informações consultadas e o cadastrador que o habilitou;
b) A inalterabilidade das informações de todos os documentos nele incluídos, após sua contabilização;
c) Determinação para que o acesso às suas informações seja feito por usuários devidamente cadastrados e habilitados, por meio do sistema SENHA, de acordo com o que determina norma específica;
d) A responsabilização integral do operador pelo uso do sistema sob a sua senha, obrigando-o a responder, em todas as instâncias, pelas ações ou omissões de sua parte que possam pôr em risco ou comprometer a exclusividade de conhecimentos de sua senha, ou das transações a que tenha acesso;
e) Conformidade de operadores, a ser realizada pela STN, com periodicidade mensal.

48. (ACE – TCU/2004) Com relação ao Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI, julgue os itens a seguir.

a) Entre os problemas que dificultavam a adequada gestão dos recursos financeiros da União antes da implementação do SIAFI, destacava-se a multiplicidade de contas bancárias em nome de cada órgão e entidade da Administração, o que provocava ociosidade ou falta de disponibilidades.

b) A conformidade é um instrumento de segurança do SIAFI que visa a permitir às unidades gestoras o fechamento (confirmação) das operações realizadas, dos documentos emitidos e dos demonstrativos contábeis, sendo de quatro tipos: diária, contábil, de operadores e de suporte documental.
c) A NC- Nota de Movimentação de Crédito é um documento de entrada de dados do SIAFI utilizado para registrar a descentralização oriunda da Lei orçamentária e das Leis de créditos adicionais por meio do repasse e do sub-repasse.
d) Evento é o código que identifica os atos ou fatos administrativos que são escriturados através do SIAFI.
e) Os eventos de classes 10, 20, 30 e 40 somente podem ser indicados em documentos específicos, tais como: Nota de Empenho, Nota de Pré-Empenho, Nota de Dotação, Nota de Movimentação de Crédito e Nota de Lançamento.

49. (Analista Legislativo – Câmara dos Deputados/2002) O Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI é informatizado e registra, controla e contabiliza toda a execução orçamentária, financeira e patrimonial do governo federal em tempo real. Por meio de terminais, os usuários das diversas unidades gestoras (UGs) integrantes do sistema registram seus documentos e efetuam consultas *on line.* O SIAFI é, também, o principal instrumento de gestão da Secretaria do Tesouro Nacional – STN. A STN, por intermédio do SIAFI, realiza o acompanhamento e controle de toda a execução orçamentária e financeira do governo federal. No que se refere ao SIAFI, julgue os itens a seguir.

a) O SIAFI é, na verdade, não um sistema, mas um conjunto de sistemas, cada um referente à um ano civil. Cada sistema s desdobra em subsistemas que, por sua vez, se dividem em módulos, que se subdividem em consultas ou transações.
b) As UGs que exercem funções de órgão setorial têm o poder de consultar o sistema e obter quaisquer informações acerca de todas as UGs que o compõem.
c) A conformidade diária, por motivo de segurança, só poderá ser dada por operador que registre documentos no sistema.
d) O dado constante do SIAFI é considerado oficial para efeito de divulgação ou publicação, dispensado autenticação.
e) Uma vez incluídos os dados de um documento no SIAFI, independentemente de sua contabilização, somente será possível corrigi-los por meio da emissão de um novo documento que efetue o acerto.

50. (MJ – Perito Criminal Federal/2004) No que se refere à contabilidade pública no Brasil, julgue os itens a seguir.

a) O subsistema ADMINISTRA (administração do sistema) do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI, permite conhecer a relação dos responsáveis do órgão, tais como: ordenador de despesas, encarregado do setor financeiro, almoxarife e seus substitutos.
b) O evento que apresenta o tipo de utilização 3 (XX.3.XXX) é complementar ao evento de máquina.
c) O código do evento é composto de seis dígitos estruturados assim: os dois primeiros identificam a classe; o terceiro, o tipo de evento; e os três últimos, o código seqüencial.
d) O mecanismo de funcionamento da tabela de eventos possibilita fazer lançamentos contábeis em mais de uma unidade gestora.
e) A conta única do tesouro nacional é operacionalizada por meio do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI.

Capítulo 8

Contabilização e Registro das Operações Básicas

8.1. INTRODUÇÃO

No intuito de facilitar o estudo acerca do mecanismo de registro contábil dos lançamentos que devem ser realizados em cada sistema, minimizando a quantidade de registros, adotaremos o seguinte critério:

a) operações envolvendo apenas o registro de operações básicas;

b) os lançamentos serão numerados em seqüência lógica, a fim de permitir a identificação direta dos sistemas envolvidos.

Cabe mencionar que a correta escrituração das contas consiste em mecanismo de transparência da gestão e determinação ressaltada pela Lei de Responsabilidade Fiscal ao definir, no art. 50, o seguinte:

> Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:
>
> I — a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada;
>
> II — a despesa e a assunção de compromisso serão registradas segundo o regime de competência, apurando-se, em caráter complementar, o resultado dos fluxos financeiros pelo regime de caixa;
>
> III — as demonstrações contábeis compreenderão, isolada e conjuntamente, as transações e operações de cada órgão, fundo ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional, inclusive empresa estatal dependente;
>
> IV — as receitas e despesas previdenciárias serão apresentadas em demonstrativos financeiros e orçamentários específicos;
>
> V — as operações de crédito, as inscrições em Restos a Pagar e as demais formas de financiamento ou assunção de compromissos junto a terceiros, deverão ser escrituradas de modo a evidenciar o montante e a variação da dívida pública no período, detalhando, pelo menos, a natureza e o tipo de credor;

VI – a demonstração das variações patrimoniais dará destaque à origem e ao destino dos recursos provenientes da alienação de ativos.
§ 1º. No caso das demonstrações conjuntas, excluir-se-ão as operações intragovernamentais.
§ 2º. A edição de normas gerais para consolidação das contas públicas caberá ao órgão central de contabilidade da União, enquanto não implantado o conselho de que trata o art. 67 (conselho de gestão fiscal).
§ 3º. A Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.

Acerca desse tema, a Lei nº 4.320/64 determina o seguinte:

Art. 85. Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.
Art. 86. A escrituração sintética das operações financeiras e patrimoniais efetuar-se-á pelo método das partidas dobradas.

Diante do exposto, estudaremos neste capítulo a técnica de escrituração dos atos e fatos administrativos que sustentam o registro das operações contábeis, envolvendo os sistemas de registro das operações que irão fornecer a base para a elaboração dos demonstrativos contábeis da gestão.

8.2. SISTEMA ORÇAMENTÁRIO

No Plano de Contas da União, as contas do sistema orçamentário estão compreendidas num sistema de compensação nos seguintes subgrupos, a fim de demonstrar a execução do orçamento:

Código	Conta	Código	Conta
1.9.1	Realização Orçamentária da Receita	2.9.1	Previsão Orçamentária da Receita
1.9.2	Dotação Orçamentária da Despesa	2.9.2	Execução Orçamentária da Despesa

8.2.1. Registro dos Fatos Contábeis Típicos

São operações básicas que envolvem o registro contábil no sistema orçamentário as seguintes:

1. Execução Orçamentária da Receita

1.1. Registro da Previsão Inicial

D/C	Contas	R$	R$
D	Receita Prevista ou a Realizar Cor/Cap.		
C	Orçamento da Receita ou Previsão Inicial / Receita Corrente/Capital		

1.2 Registro da Previsão Adicional

D/C	Contas	R$	R$
D	Receita Prevista ou a Realizar		
C	Orçamento da Receita ou Previsão Adicional da Receita		

1.3. Registro da Anulação da Previsão

D/C	Contas	R$	R$
D	Anulação da Previsão		
C	Receita Prevista ou a Realizar		

1.4. Registro do Recebimento da Receita

D/C	Contas	R$	R$
D	Receita Realizada		
C	Receita Prevista ou a Realizar		

2. Execução Orçamentária da Despesa

2.1. Registro da Fixação (LOA)

D/C	Contas	R$	R$
D	Créditos Iniciais		
C	Crédito Disponível		

2.2. Registro (abertura) de Créditos Adicionais

D/C	Contas	R$	R$
D	Créditos Suplementares, Especiais ou		
	Extraordinários		
C	Crédito Disponível		

2.3. Registro da Anulação de Créditos Adicionais

D/C	Contas	R$	R$
D	Crédito Disponível		
C	Créditos Suplementares, Especiais ou Extraordinários		

2.4. Registro da Emissão do Empenho da Despesa

D/C	Contas	R$	R$
D	Créditos Disponíveis Corrente/capital		
C	Despesa Empenhada ou Crédito Empenhado a Liquidar		

2.5. Registro da Liquidação

D/C	Contas	R$	R$
D	Despesa Empenhada ou Crédito Empenhado a Liquidar		
C	Execução da Despesa; Crédito Empenhado Liquidado a Pagar ou Valores Liquidados a Pagar		

2.6. Registro do Pagamento

D/C	Contas	R$	R$
D	Despesa Empenhada Liquidado a Pagar ou Crédito Empenhado/Valores Liquidados a Pagar		
C	Valores Pagos		

2.7. Registro do RP Não-Processado

D/C	Contas	R$	R$
D	Despesa empenhada ou Crédito Empenhado a Liquidar		
C	Execução da Despesa ou Crédito Empenhado Liquidado a Pagar		

2.8. Registro do Encerramento da Arrecadação da Receita

D/C	Contas	R$	R$
D	Orçamento da Receita ou Previsão Inicial		
C	Receita Prevista		

(*) Ver outras possibilidades de lançamentos no diagrama (item 8.2.2).

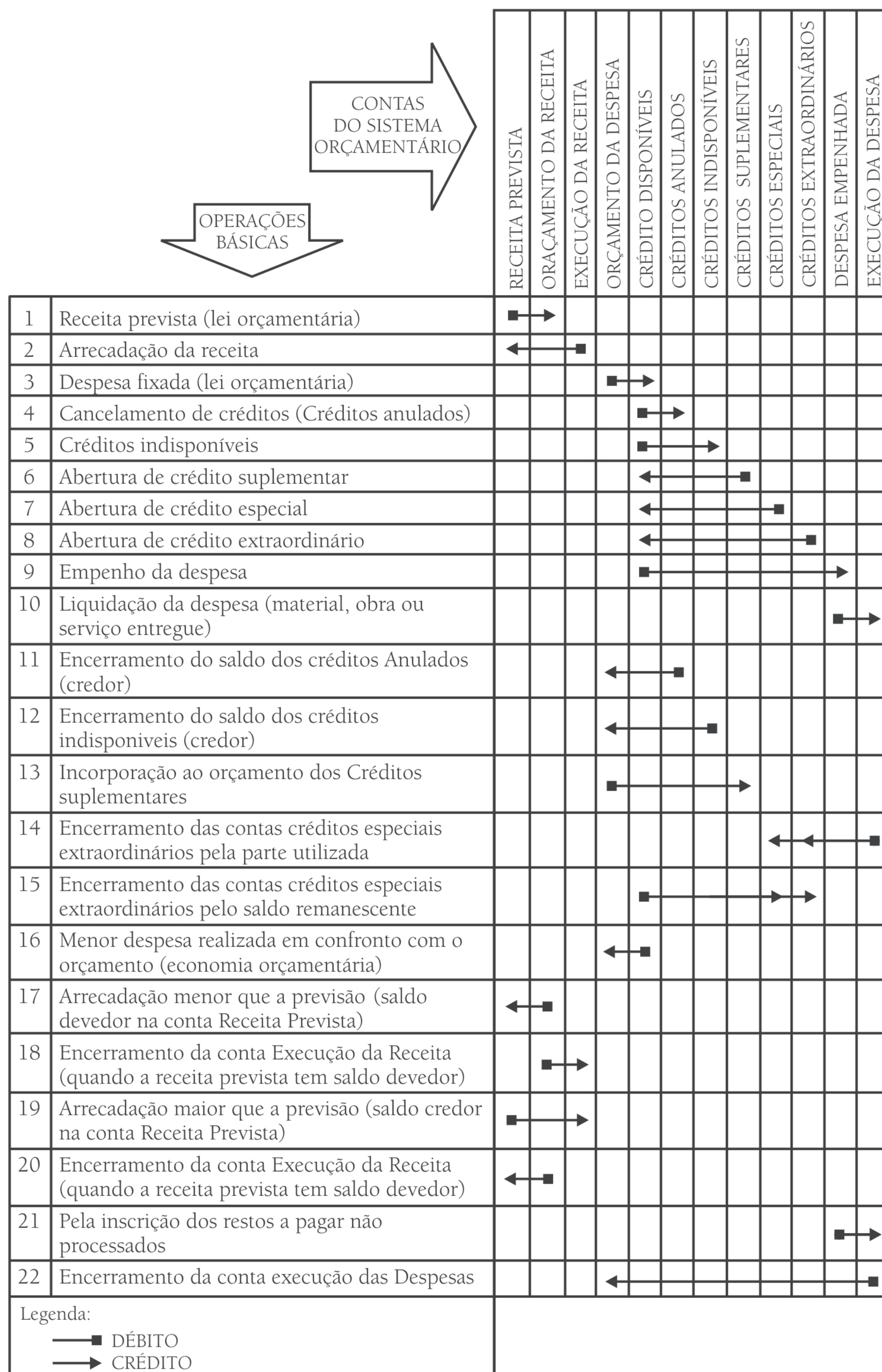
2.9. Registro do Encerramento da Execução da Despesa

D/C	Contas	R$	R$
D	Execução da Despesa		
C	Créditos Iniciais		

8.2.2. Diagrama do Sistema Orçamentário

Para fins de melhor entendimento das operações básicas efetuadas por esse sistema de escrituração, apresentamos, a seguir, o diagrama com o resumo dos registros contábeis efetuados no Sistema Orçamentário.

DIAGRAMA DO SISTEMA ORÇAMENTÁRIO



Fonte: Adaptado de SILVA. Contabilidade Governamental, 1996, p. 247.

8.3. SISTEMA FINANCEIRO

Este sistema atua como base para escrituração das contas relacionadas diretamente com Ingressos e Dispêndios Financeiros, representado por númerário, como, por exemplo: Bancos, Fornecedores, Despesas, Receitas, Exigibilidades provenientes de ingressos extra-orçamentários, entre outras, que irão constar do ativo e do passivo financeiro no Balanço Patrimonial.

8.3.1. Registro dos Fatos Contábeis Típicos

São operações básicas que envolvem o registro contábil no sistema financeiro, as seguintes:

1. Registro da Liberação de Recursos Financeiros

1.1 No órgão emitente

D/C	Contas	R$	R$
D	Interferência Passiva Orçamentária / Cota /Repasse/ Sub-repasse concedido		
C	Bancos		

1.2 No órgão beneficiário

D/C	Contas	R$	R$
D	Bancos		
C	Interferência Ativa Orçamentária Cota/ Repasse/ Sub-repasse Recebido.		

2. Recebimento de Receitas

D/C	Contas	R$	R$
D	Bancos		
C	Receita Corrente/Capital		

3. Recebimento de Sub-repasse ou Transferências Financeiras

D/C	Contas	R$	R$
D	Bancos		
C	Sub-repasse Concedido – Variações Ativas		

4. Liquidação de Despesa sem Pagamento Imediato

D/C	Contas	R$	R$
D	Despesa Corrente/Capital		
C	Fornecedores (Passivo Financeiro)		

5. Pagamento de Exigibilidades

D/C	Contas	R$	R$
D	Fornecedores (Passivo Financeiro)		
C	Bancos		

6. Liquidação da Despesa com Pagamento Imediato

D/C	Contas	R$	R$
D	Despesa Corrente / Capital		
C	Bancos		

7. Inscrição de Restos a Pagar Não-Processados

D/C	Contas	R$	R$
D	Despesa Corrente/Capital		
C	Restos a Pagar Não-Processados		

8. Inscrição de Restos a Pagar Processados

D/C	Contas	R$	R$
D	Fornecedores ou Despesa Liquidada a Pagar		
C	RP Processado		

9. Liquidação de RP não Processado

D/C	Contas	R$	R$
D	RP não Processado		
C	Fornecedores		

10. Cancelamento de RP Não-Processado

D/C	Contas	R$	R$
D	RP Não-Processado		
C	Transferências Financeiras – Variações Ativas		

11. Recebimento dos Recursos de RP a Receber

D/C	Contas	R$	R$
D	Bancos		
C	Recursos de RP a Receber		

12. Pagamento de Fornecedores (Restos a Pagar)

D/C	Contas	R$	R$
D	Fornecedores (Restos a Pagar Processados /Não-Processados)		
C	Bancos		

13. Recebimento de Depósitos/Cauções

D/C	Contas	R$	R$
D	Bancos		
C	Recebimento de Depósitos/Cauções		

14. Inscrição em Diversos Responsáveis

14.1. Receita Arrecadada Não-Recolhida

D/C	Contas	R$	R$
D	Diversos Responsáveis		
C	Bancos		

14.2. Despesa Realizada sem Crédito Orçamentário

D/C	Contas	R$	R$
D	Diversos Responsáveis		
C	Despesas Impugnadas		

15. Ajuste das Contas de Resultado no Encerramento do Exercício

15.1. Na Receita Arrecadada

D/C	Contas	R$	R$
D	Receita Arrecadada		
C	Transferências Financeiras		

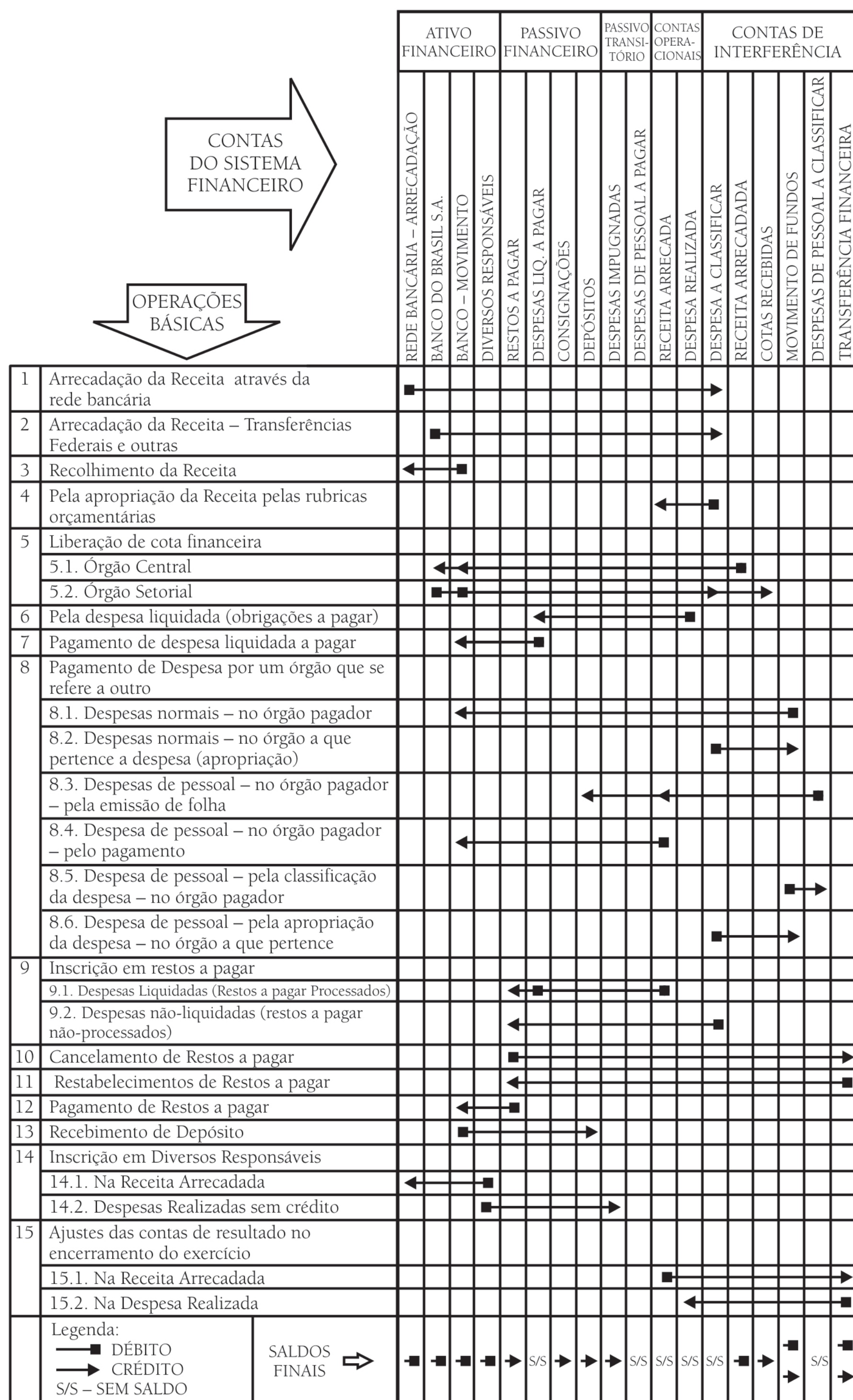
15.2. Na Despesa Realizada

D/C	Contas	R$	R$
D	Transferências Financeiras		
C	Despesa Realizada		

8.3.2. Diagrama do Sistema Financeiro

Para fins de melhor entendimento das operações básicas efetuadas por esse sistema de escrituração, apresentamos a seguir o diagrama com o resumo dos registros contábeis efetuados no Sistema Financeiro.

DIAGRAMA DO SISTEMA FINANCEIRO



Fonte: Adaptado de SILVA. *Contabilidade Governamental,* 1996, p. 248.

8.4. SISTEMA PATRIMONIAL

Este sistema atua como base para escrituração das contas representativas do Resultado Aumentativo e Resultado Diminutivo, evidenciando as Variações Ativas e as Variações Passivas, respectivamente, apuradas na Demonstração das Variações Patrimoniais, bem como atuando no registro das contas representativas do ativo e do passivo permanente, constante do Balanço Patrimonial.

8.4.1. Registro dos Fatos Contábeis Típicos

São operações básicas que envolvem o registro contábil no sistema patrimonial as seguintes:

1. Incorporação de Ativos Não-Financeiros (Bens Permanentes)

D/C	Contas	R$	R$
D	Bens do Estado		
C	Variação Ativa / Resultado Aumentativo		

2. Baixa de Ativos Não-Financeiros (Bens Permanentes)

D/C	Contas	R$	R$
D	Variação Passiva / Resultado Diminutivo		
C	Bens do Estado		

3. Incorporação de Passivos

D/C	Contas	R$	R$
D	Variação Passiva		
C	Operações de Crédito/ Empréstimos Contraídos		

4. Desincorporação de Passivos

D/C	Contas	R$	R$
D	Operações de Crédito / Empréstimos Contraídos		
C	Variação Ativa		

5. Inscrição de Restos a Pagar Não-Processados (Bens no Futuro)

D/C	Contas	R$	R$
D	Bens a Incorporar		
C	Variações Ativas – Mutações Patrimoniais		

6. Registro da Realização da Receita de Alienação de Bens

D/C	Contas	R$	R$
D	Variações Passivas – Mutações Patrimoniais		
C	Bens Permanentes		

7. Registro da Realização de Receita de Operações de Crédito

D/C	Contas	R$	R$
D	Variações Passivas – Mutações Patrimoniais		
C	Operações de Crédito – Dívida Fundada		

8. Registro da Inscrição da Dívida Ativa

D/C	Contas	R$	R$
D	Créditos Fiscais Inscritos – Dívida Ativa		
C	Variações Ativas		

9. Registro do Recebimento da Receita da Dívida Ativa

D/C	Contas	R$	R$
D	Variações Passivas – Mutações Patrimoniais		
C	Créditos Fiscais Inscritos – Dívida Ativa		

10. Registro do Cancelamento da Dívida Ativa

D/C	Contas	R$	R$
D	Variações Passivas – Mutações Patrimoniais		
C	Créditos Fiscais Inscritos – Dívida Ativa		

11. Liquidação de RP Não-Processados (Material de Consumo)

D/C	Contas	R$	R$
D	Almoxarifado de Material de Consumo		
C	Variações Ativas		

12. Registro da Baixa de Bens Móveis por Doação

D/C	Contas	R$	R$
D	Variações Passivas		
C	Bens Móveis		

13.Registro da Saída de Material de Consumo do Almoxarifado

D/C	Contas	R$	R$
D	Variações Passivas		
C	Almoxarifado de Material de Consumo.		

14. Apuração do Resultado

14.1. Pelas Variações Ativas

D/C	Contas	R$	R$
D	Variações Ativas		
C	Resultado Patrimonial do Exercício		

14.2. Pelas Variações Passivas

D/C	Contas	R$	R$
D	Resultado Patrimonial do Exercício		
C	Variações Passivas		

15. Transferência do Resultado para Conta Patrimonial

15.1. Resultado Negativo (VA<VP)

D/C	Contas	R$	R$
D	Patrimônio		
C	Resultado Patrimonial do Exercício		

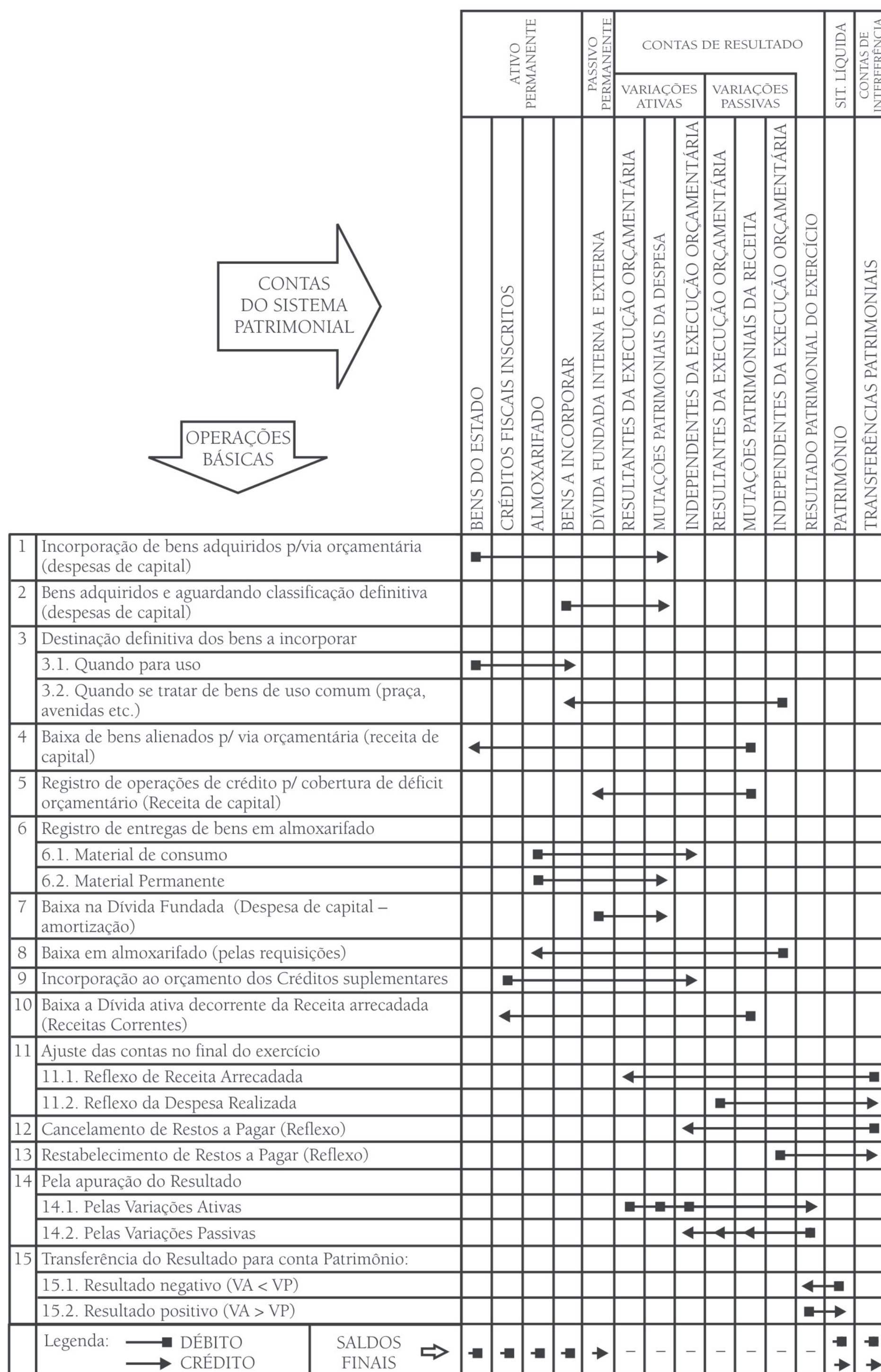
15.2 Resultado Positivo (VA >VP)

D/C	Contas	R$	R$
D	Resultado Patrimonial do Exercício		
C	Patrimônio		

8.4.2. Diagrama do Sistema Patrimonial

Para fins de melhor entendimento das operações básicas efetuadas por esse sistema de escrituração, apresentamos a seguir o diagrama com o resumo dos registros contábeis efetuados no Sistema Patrimonial.

DIAGRAMA DO SISTEMA PATRIMONIAL



Fonte: Adaptado de SILVA. *Contabilidade Governamental*, 1996, p. 249.

8.5. SISTEMA DE COMPENSAÇÃO

Este sistema atua como base para a escrituração das contas representativas dos atos administrativos que podem vir a afetar o patrimônio no futuro. Como exemplo de registro nesse grupo, temos: Responsáveis por Títulos, bens (nos casos de Suprimento de Fundos, Depósitos em Caução ou Judiciais); Garantia de Valores (Avais, Hipotecas, Finanças); Direitos e Obrigações Conveniadas (Convênios) e Direitos e Obrigações Contratadas (Contratos), são demonstradas no Balanço Patrimonial no grupo denominado Compensado, constante do ativo e do passivo pelos mesmos valores, ou seja, o valor constantes do ativo deve ser contrapartida do passivo e vice-versa.

As contas desse sistema, no plano de contas do governo federal, estão alocadas nos seguintes subgrupos:

Contas	Sub grupos
1.9.3 / 2.9.3	Execução da Programação Financeira
1.9.5 / 2.9.5	Execução de Restos a Pagar
1.9.9 / 2.9.9	Compensações Diversas

8.5.1. Registro dos Fatos Contábeis Típicos

São operações básicas que envolvem o registro contábil no sistema compensação as seguintes:

1. Registro da Programação Financeira

1.1. Recebimento de Numerário

D/C	Contas	R$	R$
D	Disponibilidade por Fonte de Recursos		
C	Disponibilidade Financeira		

1.2. Liquidação da Despesa, Independente de seu Pagamento

D/C	Contas	R$	R$
D	Disponibilidade Financeira		
C	Disponibilidade por Fonte de Recursos		

2. Execução de Restos a Pagar

2.1 Pela Inscrição do RP

D/C	Contas	R$	R$
D	Inscrição de RP Processado / Não-Processado		
C	RP Inscrito		

2.2. Pelo Pagamento do RP

D/C	Contas	R$	R$
D	RP Inscrito		
C	RP Pagos Processados e Não-Processados		

2.3. Pelo Cancelamento do RP

D/C	Contas	R$	R$
D	RP Inscrito		
C	Cancelamento de RP Processados / Não-Processados		

2.4. Pelo Limite de Inscrição de RP

D/C	Contas	R$	R$
D	Limite de Inscrição de RP		
C	Compensação Passiva		

3. Compensações Diversas

Vamos abordar um exemplo típico, que é o registro dos contratos.

3.1. Inscrição do Ato

D/C	Contas	R$	R$
D	Compensação Ativa		
C	Compensação Passiva		

3.2. Baixa do Ato

D/C	Contas	R$	R$
D	Compensação Passiva		
C	Compensação Passiva		

3.3. Inscrição do Contrato de Fornecimento de Bens

D/C	Contas	R$	R$
D	Contrato de Fornecimento de Bens		
C	Direitos e Obrigações Contratuais		

3.4. Baixa Parcial ou Total

D/C	Contas	R$	R$
D	Direitos e Obrigações Contratuais		
C	Contrato de Fornecimento de Bens		

8.6. EXEMPLO DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL

A fim de exemplificar a lógica de escrituração que envolvem os sistemas adotados na Contabilidade Pública, vamos demonstrar, para fins de melhor familiarização, o registro contábil de um fato cuja contabilização envolve os quatro sistemas.

Registro da Compra de Bens – Material Permanente Vinculado a Contrato

1º Estágio – Empenho

1.1. Pela Emissão do Empenho

Sistema	D/C	Contas	R$	R$
	D	Crédito Disponível		
(SO)	C	Despesa Empenhada ou Crédito Empenhado a Liquidar		

Documento: NE – Nota de Empenho

1.2. Pela Assinatura do Contrato de Fornecimento de Bens

Sistema	D/C	Contas	R$	R$
(SC)	D	Contrato de Fornecimento de Bens		
	C	Direitos e Obrigações Contratadas		

Documento: NL – Nota de Lançamento

2º Estágio – Liquidação da Despesa

2.1. Registro da Apropriação da Despesa Vinculado a Contrato

Sistema	D/C	Contas	R$	R$
(SF)	D	Despesa Orçamentária		
	C	Fornecedores		

Sistema	D/C	Contas	R$	R$
(SO)	D	Despesa Empenhada ou Crédito Empenhado a Liquidar		
	C	Despesa Empenhada Liquidada a Pagar ou Crédito Empenhado Liquidado a Pagar		

Sistema	D/C	Contas	R$	R$
(SP)	D	Bens Móveis em Almoxarifado		
	C	Mutações ou Variações Ativas Orçamentárias		

Sistema	D/C	Contas	R$	R$
(SC)	D	Direitos e Obrigações Contratadas		
	C	Contrato de Fornecimento de Bens		

Documento: NL – Nota de Lançamento

3º Estágio – Pagamento da Despesa

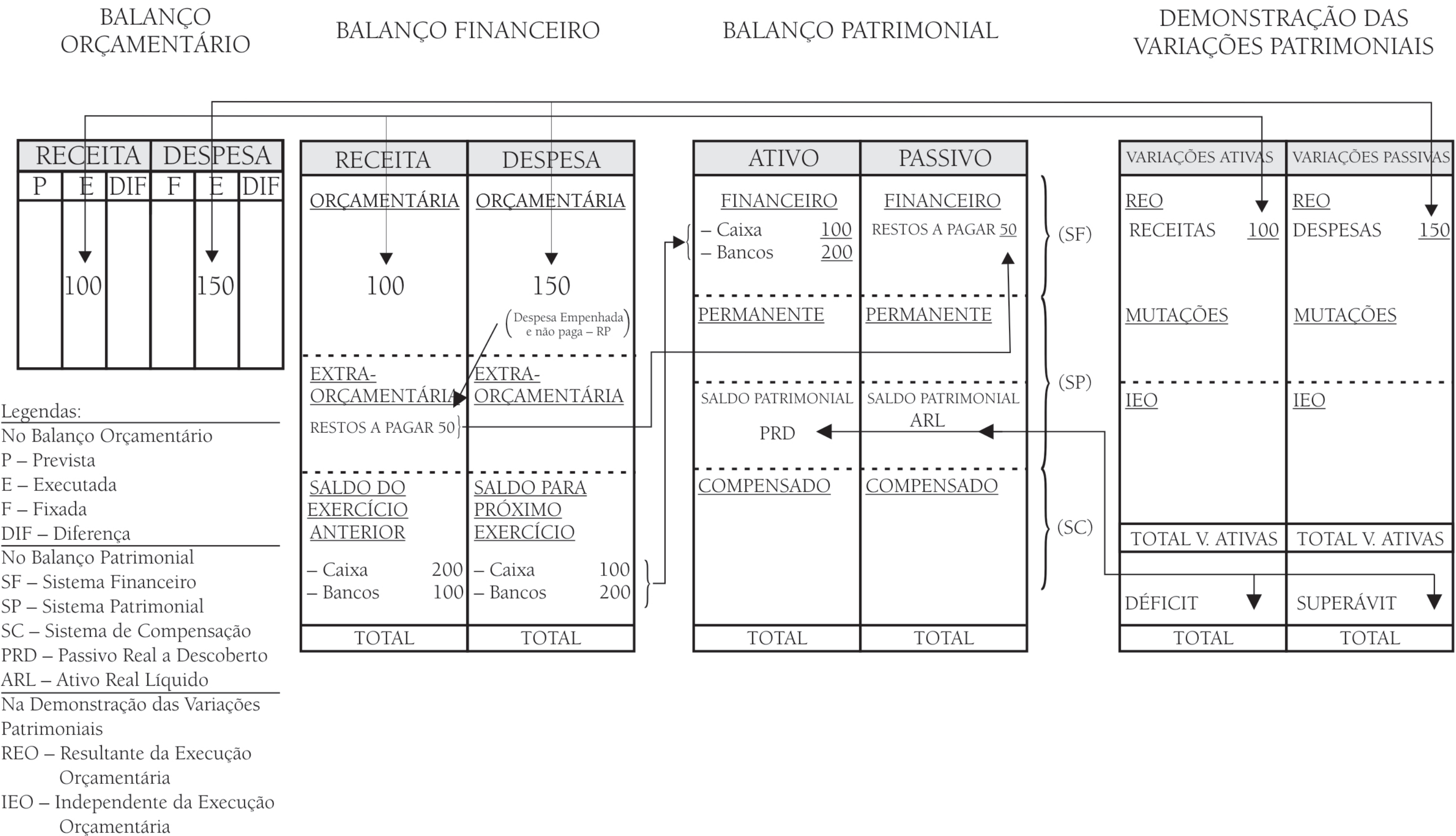
3.1. Registro do Pagamento ao Fornecedor

Sistema	D/C	Contas	R$	R$
(SF)	D	Fornecedores		
	C	Bancos		

Sistema	D/C	Contas	R$	R$
(SO)	D	Despesa Empenhada Liquidada a Pagar ou Crédito Empenhado Liquidado a Pagar		
	C	Valores Pagos		

Documento: OB ou OP – Ordem Bancária ou Ordem de Pagamento

LÓGICA DO SISTEMA DE ESCRITURAÇÃO



Legendas:

No Balanço Orçamentário
P – Prevista
E – Executada
F – Fixada
DIF – Diferença

No Balanço Patrimonial
SF – Sistema Financeiro
SP – Sistema Patrimonial
SC – Sistema de Compensação
PRD – Passivo Real a Descoberto
ARL – Ativo Real Líquido

Na Demonstração das Variações Patrimoniais
REO – Resultante da Execução Orçamentária
IEO – Independente da Execução Orçamentária

Capítulo 9

Demonstrativos Contábeis da Gestão

9.1. CONCEITO

Os balanços públicos possuem características próprias de apresentação, isto porque sua elaboração está fundamentada em normas de direito público e na escrituração dos atos e fatos das entidades públicas, obedecendo a condições, metodologia e regras consubstanciadas na legislação pertinente. Conforme vimos, a Contabilidade Pública está organizada em quatro sistemas contábeis específicos, quais sejam: o sistema orçamentário, o financeiro, o patrimonial e o de compensação, a fim de atender aos aspectos legais, regulamentares, técnicos e demonstrar os resultados dos atos e fatos praticados, as entidades pertencentes à Administração Pública, que estão obrigadas a seguir os preceitos previstos na Lei nº 4.320/64, devem apresentar as seguintes demonstrações contábeis:

- Balanço Orçamentário;
- Balanço Financeiro;
- Balanço Patrimonial; e
- Demonstração das Variações Patrimoniais.

Essa exigência está prevista no art. 101 da Lei nº 4.320/64, a saber: "Os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial, na Demonstração das Variações Patrimoniais, segundo os anexos 12, 13, 14 e 15 (...)"

9.2. BALANÇO ORÇAMENTÁRIO

O **Balanço Orçamentário** pode ser conceituado como sendo um demonstrativo contábil dividido em duas seções, em que se distribuem, com base no orçamento, as "receitas previstas" com as "executadas ou realizadas", bem como as "despesas fixadas" com as "executadas ou realizadas", igualando-se às somas opostas com os resultados, ou seja, o previsto e o realizado, com o respectivo déficit ou superávit apurado no exercício.

O art. 102 da Lei nº 4.320/64 assim define esse demonstrativo:

O Balanço Orçamentário apresentará as receitas previstas e as despesas fixadas em confronto com as realizadas.

O balanço orçamentário deve ser elaborado, obedecendo-se a um modelo agregado à Lei nº 4.320/64, na qual se apresenta como Anexo nº 12, conforme a seguinte configuração.

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO

RECEITA				DESPESA			
TÍTULOS	PREVISÃO	EXECUÇAO	DIFERENÇA	TÍTULOS	FIXAÇÃO	EXECUÇÃO	DIFERENÇA
Receitas				**Créditos**			
Correntes				**Orçamentários e**			
Tributária				**Suplementares**			
Patrimonial				Despesas Corrente			
Industrial				Despesas Capital			
Agropecuária							
Industrial				**Créditos Especiais**			
Serviços				Despesas Corrente			
Transferências				Despesas Capital			
Correntes							
Outras Receitas							
Correntes							
				Créditos			
Receitas de				**Extraordinários**			
Capital				Despesas Corrente			
Alienação de.				Despesas Capital			
Bens							
Operações.							
Crédito							
Outras							
SOMA	A	B	C	SOMA	M	N	O
DÉFICITS	D	E	F	SUPERÁVITS	P	Q	R
TOTAL	G	H	I	TOTAL	S	T	U

LEGENDA:

A = Total da Receita Prevista; M = Total da Despesa Fixada.
B = Total da Receita Realizada; N = Total da Despesa realizada.
C = B – A; O = N – M
Quando B > N (Superávit Orçamentário)
Quando B < N (Déficit Orçamentário)
A = M; G = S; H = T; I = U

Existindo Déficits (D e E), não teremos Superávit (P e Q).
F = E – D
R = Q – P

A seguir, temos os dados relativos a um balanço hipotético, apurado em 31 de dezembro, demontrando a execução orçamentária do exercício.

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO							
RECEITA				DESPESA			
TÍTULOS	PREVISÃO	EXECUÇAO	DIFERENÇA	TÍTULOS	FIXAÇÃO	EXECUÇÃO	DIFERENÇA
Receitas Correntes	80.000	88.000	8.000	Créditos Orçamentários e Suplementares	85.000	80.000	(5.000)
Receitas de Capital	5.000	10.000	5.000	Especiais	----	----	----
				Extraordinário	----	----	----
SOMA	85.000	98.000	13.000	SOMA	85.000	80.000	(5.000)
DÉFICIT	-	-	-	SUPERAVIT	-	18.000	18.000
TOTAL	85.000	98.000	13.000	TOTAL	85.000	98.000	13.000

Dessa forma, observamos que, no lado das receitas, a distribuição dos valores é efetuada por natureza e, no lado das despesas, por tipo de crédito (orçamentário/suplementar, especial e extraordinário) que, por sua vez, é demonstrado por natureza da despesa.

9.2.1. Apuração dos Resultados

O **Balanço Orçamentário** demonstrará as receitas previstas em confronto com as realizadas, apresentando os seguintes resultados.

- **Resultado das Previsões**

Corresponde à diferença entre RECEITA PREVISTA e a DESPESA FIXADA.

RECEITA PREVISTA > DESPESA FIXADA = **SUPERÁVIT DAS PREVISÕES**
RECEITA PREVISTA < DESPESA FIXADA = **DÉFICIT DAS PREVISÕES**

- **Resultado da Arrecadação**

Corresponde à diferença entre a RECEITA PREVISTA e a RECEITA EXECUTADA (ARRECADADA OU REALIZADA).

RECEITA PREVISTA < RECEITA ARRECADADA = **SUPERÁVIT DA ARRECADAÇÃO**
RECEITA PREVISTA > RECEITA ARRECADADA = **DÉFICIT DE ARRECADAÇÃO**

- **Resultado da Realização das Despesas**

Corresponde à diferença entre DESPESA FIXADA e a DESPESA EXECUTADA (EMPENHADA OU REALIZADA).

DESPESA FIXADA > DESPESA EMPENHADA = **ECONOMIA ORÇAMENTÁRIA**
DESPESA FIXADA < DESPESA EMPENHADA = **IMPOSSÍVEL (ILEGALIDADE)**

- **Resultado da Execução Orçamentária**

Corresponde à diferença entre a RECEITA ARRECADADA e a DESPESA EMPENHADA.

RECEITA ARRECADADA > DESPESA EMPENHADA = **SUPERÁVIT DA EXECUÇÃO**
RECEITA ARRECADADA < DESPESA EMPENHADA **= DÉFICIT DA EXECUÇÃO**

Quanto à execução do orçamento, portanto, os resultados apurados no balanço orçamentário podem se apresentar sob os seguintes títulos:

- **Superávit Orçamentário**

O superávit orçamentário é representado pela diferença a maior ou positiva entre a execução da receita quando confrontada com a execução da despesa. Essa diferença deverá ser adicionada ao montante da execução da despesa para igualar-se com o total da receita;

- **Déficit Orçamentário**

O déficit orçamentário é representado pela diferença a menor ou negativa entre a execução da receita, quando confrontada com a execução da despesa. Essa diferença deverá ser adicionada ao montante da execução da receita para igualar-se com o total da execução da despesa;

- **Equilíbrio Orçamentário**

O equilíbrio orçamentário ocorre quando há igualdade entre os totais da coluna da execução da receita com a coluna da execução da despesa.

9.2.2. Considerações sobre o Balanço Orçamentário

Observe que o Balanço orçamentário é um quadro com duas seções, **receita e despesa**, e cada uma delas apresenta três colunas. **Para a receita**, a primeira coluna identifica a receita prevista e, na despesa, a primeira coluna representa a despesa fixada; a segunda coluna se refere à execução da receita e, também, à execução da despesa; na terceira coluna, observa-se a diferença existente entre a receita prevista e a executada, e a diferença ocorrida entre, a despesa fixada e a executada.

O Balanço orçamentário deve ser entendido, relacionando-se a primeira coluna da receita (previsão) com a primeira coluna da despesa (fixação). No caso, apresentou-se um equilíbrio entre a previsão da receita e a fixação da despesa ($85.000 – $85.000 = 0), em decorrência do chamado princípio do equilíbrio.

Seguindo o mesmo raciocínio, na segunda coluna da receita (execução), em relação com a segunda coluna da despesa (execução), nota-se a existência de um superávit

originário da arrecadação da receita superior a realização da despesa ($98.000 – $80.000 = $18.000). Este superávit de $18.000 seria o chamado **resultado orçamentário do exercício**.

Na receita, ainda, pode-se verificar uma diferença entre a coluna execução ($98.000) e a coluna previsão ($85.000) de $13.000 correspondente ao **excesso de arrecadação** havido no exercício, ou seja, sobre a previsão orçamentária houve excesso de realização da receita, na importância de $13. 000.

Na despesa, nota-se uma diferença entre a coluna execução ($80.000) e a coluna fixação ($85.000), de $5.000, corresponde à **economia orçamentária**, ou seja, do valor fixado deixou-se de executar (empenhar) $5.000.

Finalizando, a receita, por ser prevista, pode ser arrecadada a menor ou a maior, sem nenhum impedimento ou óbice. Entretanto, a despesa, por ser fixada, só pode ser realizada até o valor autorizado (fixado), ou seja, somente pode ser emitido empenho até o valor fixado e, geralmente, ocorre a economia orçamentária, porquanto dificilmente os valores conseguem ser idênticos.

9.3. BALANÇO FINANCEIRO

O **Balanço Financeiro** pode ser conceituado como um demonstrativo contábil dividido em duas seções, “receita” e “despesa”, em que se distribuem os ingressos e os dispêndios de numerário, demonstrando-se as operações de tesouraria e de dívida pública, igualando-se as duas somas com os “saldos de caixa e bancos”, correspondentes ao início e ao final do exercício financeiro, que será transferido para o exercício seguinte.

O art. 103 da Lei nº 4.320/64 assim define esse demonstrativo:

> **O Balanço Financeiro demonstrará a receita e a despesa orçamentárias, bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extra-orçamentária, conjugados com os saldos em espécie provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte.**
> **Parágrafo Único. Os Restos a Pagar do exercício serão computados na receita extra-orçamentária para compensar sua inclusão na despesa orçamentária.**

Importante ressaltar o disposto no parágrafo único do art. 103, uma vez que a inscrição de restos a pagar do exercício será considerada como receita extra-orçamentária, como medida de exceção, a fim de compensar a sua inclusão no balanço orçamentário e no financeiro como despesa orçamentária, ainda que não tenha ocorrido o efetivo desembolso, contrariando dessa forma a essência de fluxo de caixa do respectivo demonstrativo contábil.

O Balanço Financeiro deve ser elaborado, obedecendo-se a um modelo definido na Lei nº 4.320/64, na qual se apresenta como Anexo nº 13, de acordo com a seguinte configuração.

BALANÇO FINANCEIRO							
RECEITA (INGRESSOS)				DESPESA (DISPÊNDIOS)			
TÍTULO	$	$	$	TÍTULO	$	$	$
ORÇAMENTÁRIA			(A)	ORÇAMENTÁRIA			(B)
- **Receitas Correntes**				- Legislativa			
- Tributária				- Judiciária			
- Contribuições				- Administração/Planej.			
- Patrimonial				- Agricultura			
- Agropecuária				- Comunicações			
- Industrial				- Turismo			
- **Receitas de Capital**				- Defesa Nacional			
- Alienação de Bens				- Desenv. Regional			
- Operações de Crédito				- Educação / Cultura			
- Outras				- Energia e Recursos Min.			
				- Habitação e Urbanização			
- EXTRA-ORÇAMENTÁRIA			(C)	- EXTRA-ORÇAMENTÁRIA			(D)
- Restos a Pagar				- Restos a Pagar			
(inscrição, Contrapartida				(Pagos no Exercício)			
de Despesa a Pagar)				- Serviços da Dívida			
- Serviços da Dívida a				(Pagamento)			
Pagar (Contrapartida)				- Depósitos			
- Depósitos				- Outras Operações			
- Outras Operações							
SALDO DO EXERCÍCIO			(E)	SALDO P/ EXERCÍCIO			(F)
ANTERIOR				SEGUINTE:			
- Disponível				- Disponível			
- Caixa				- Caixa			
- Bancos				-Bancos			
- Outros				- Outros			
TOTAL			(G)	TOTAL			(H)

LEGENDA:
A + C – B – D; ou F – E
Quando F > E (Superávit Financeiro)
Quando F < E (Déficit Financeiro)
G = A + C + E
H = B + D + F
G = H

Em face do exposto, vamos apresentar uma situação em que o Balanço Financeiro apresentou-se com os seguintes saldos hipotéticos em 31 de dezembro.

BALANÇO FINANCEIRO							
RECEITA				DESPESA			
ORÇAMENTÁRIA				ORÇAMENTÁRIA			
RECEITA CORRENTE		88.000		Agricultura		25.000	
Receita Tributária	72.000			Educação e Cultura		37.000	
Receita Patrimonial	16.000			Transporte		18.000	80.000
RECEITA DE CAPITAL							
Alienação de Bens Móveis		10.000	98.000				
EXTRA-ORÇAMENTÁRIA				EXTRA-ORÇAMENTÁRIA			
Restos a Pagar (inscrito)	10.000			Restos a Pagar (pago)	12.000		
Devedores Diversos	20.000			Diversos Devedores	13.000		
Outras Contas pendentes	2.000	32.000		Outras Contas Pendentes	3.000	28.000	
Depósitos				Depósitos			
Cauções	129.000			Cauções	122.000		
Consignações	28.000	157.000	189.000	Consignações	25.000	147.000	175.000
SALDO DO EXERCÍCIO				*SALDO PARA O EXERCÍCIO*			
ANTERIOR				*SEGUINTE*			
DISPONÍVEL				DISPONÍVEL			
Caixa	11.000			Caixa		10.000	
Bancos e Correspondentes	105.000	116.000	116.000	Bancos		138.000	148.000
TOTAL			403.000	TOTAL			403.000

Dessa forma, observamos que, no lado das receitas, distribuição dos valores será efetuada por natureza e, no lado das despesas, por função de governo (legislativa, judiciária, urbanismo, saúde e outras) que, por sua vez, é demonstrada por natureza da despesa.

9.3.1. Apuração dos Resultados

O **Balanço Financeiro** demonstrará as receitas efetivamente arrecadadas em confronto com as despesas efetivamente realizadas, pelos restos a pagar do exercício que será compensado pela inscrição como receita extra-orçamentária, apresentando os seguintes resultados:

SALDO INICIAL < SALDO FINAL = SUPERÁVIT FINANCEIRO
SALDO INICIAL > SALDO FINAL = DÉFICIT FINANCEIRO
SALDO INICIAL = SALDO FINAL = NULO

Dessa forma, o balanço financeiro poderia ser representado como um grande cofre, onde, no início do exercício, conhecemos o valor que lá se encontra depositado (caixa/bancos) e disponível; na movimentação dinâmica, tudo o que ingressar em numerário ou depósito bancário será considerado **Receita** ou **Ingresso** financeiro, quer de origem orçamentária, quer de origem não-orçamentária, sendo acrescido aos valores já existentes no cofre; ao contrário, também por força da movimentação dinâmica, tudo o que for retirado do cofre em numerário ou saque bancário será considerado **Despesa** ou **Dispêndio** financeiro, podendo ser de origem orçamentária ou extra-orçamentária, que deve ser deduzido dos valores existentes no cofre. Ao final, após o registro de todas essas movimentações, teremos a seguinte situação:

Saldo inicial (anterior) + entradas (receitas) – saídas (despesas) = saldo existente (atual).

Ressalvadas as devidas proporções, o balanço financeiro demonstrará exatamente essa equação, ou seja, as movimentações ocorridas por meio das operações financeiras.

Assim, o levantamento do Balanço Financeiro, como se deve proceder para qualquer apuração de balanço, dependerá sempre de **balancetes de verificação prévios**, elaborados em 31 de dezembro, seguidos dos respectivos lançamentos contábeis de encerramento e visando à elaboração do balanço geral. Os procedimentos devem seguir tramitação contábil organizada, desde a escrituração dos livros, registro dos lançamentos, levantamento dos balancetes, culminando-se com a elaboração dos Balanços Gerais, apresentando-se os movimentos realizados ao longo do exercício financeiro, de modo a apresentá-los como resultado financeiro gerado pela atuação da Administração.

9.3.2. Considerações sobre o Balanço Financeiro

O Balanço Financeiro é o demonstrativo contábil composto de duas seções – **receita** e **despesa** – que se igualam, com os saldos do exercício anterior, e o saldo que passa para o exercício seguinte. Tanto na receita quanto na despesa, há distinção entre a Orçamentária e a Extra-Orçamentária.

Observe que, no Balanço Financeiro, devem ser demonstrados os **movimentos do exercício financeiro**, isto é, o somatório das operações realizadas ao longo exercício, e não os saldos das contas. Os únicos saldos são aqueles correspondentes às disponibilidades existentes no início do ano, oriundas do exercício anterior e as que passam para o exercício seguinte.

Para se conhecer o resultado financeiro apurado, faz-se necessário proceder-se ao somatório das receitas orçamentárias com as extra-orçamentárias ($98.000 + $189.000 = $287.000), e das despesas orçamentárias com as extra-orçamentárias ($80.000 +$175.000 = $255.000); a diferença apurada ($287.000 – $255.000 = $32.000) será o resultado financeiro do exercício. No caso apresentado, por ser a **receita** maior do que a **despesa,** no valor de $32.000, podemos dizer que houve um **Superávit Financeiro** de valor idêntico a essa diferença ($32.000).

O resultado financeiro pode ser apurado e objetivamente conferido, se verificarmos o saldo que passa para o exercício seguinte e dele deduzirmos o saldo do exercício anterior ($148.000 – $116.000 = $32.000). Obteremos um resultado que, por ser positivo, demonstra ter havido um aumento financeiro (superávit) de $32.000, idêntico ao demonstrado no item anterior.

Por outro lado, há que se ressaltar para a existência, como receita extra-orçamentária, de restos a pagar ($10.000), que tem o objetivo de compensar o valor da despesa orçamentária registrada como realizada, mas que, no entanto, não foi paga.

Tal fato decorre em virtude do regime de competência adotado para escrituração e reconhecimento da despesa orçamentária, que obriga excepcionalmente ao reconhecimento como receita extra-orçamentária do valor dos restos a pagar, como se houvesse sido recebida a importância considerada como despesa orçamentária, portanto, onerando o exercício, ainda que não tenha sido paga.

Isto ocorre para que haja o equilíbrio financeiro, pois, neste Balanço Financeiro, apresentam-se todos os recebimentos e pagamentos ocorridos no exercício e, como a despesa orçamentária foi registrada pelo total empenhado, os números demonstram que desse total ($80.000) ainda não foi paga a importância de ($10.000), sendo dessa forma considerada como receita extra-orçamentária, a fim de compensar a sua inclusão como despesa orçamentária.

9.4. BALANÇO PATRIMONIAL

O Balanço Patrimonial é o demonstrativo contábil com duas seções, **ativo** e **passivo**, em que se distribuem os elementos do **patrimônio público**, igualando-se as duas somas com a conta **patrimônio líquido**, apresentando o **Ativo Real Líquido,** no caso de apuração de superávit, ou **Passivo Real a Descoberto**, quando houver déficit patrimonial.

O art. 104 da Lei nº 4.320/64 assim define esse demonstrativo:

O Balanço Patrimonial demonstrará:
I – O Ativo Financeiro;
II – O Ativo Permanente;
III – O Passivo Financeiro;
IV – O Passivo Permanente;
V – O Saldo Patrimonial;
VI – As Contas de Compensação.
§ 1º. O **Ativo Financeiro** compreenderá os créditos e valores realizáveis independentemente de autorização orçamentária e dos valores numerários.
§ 2º. O **Ativo Permanente** compreenderá os bens, créditos e valores cuja mobilização ou alienação dependa de autorização legislativa.
§ 3º. O **Passivo Financeiro** compreenderá os compromissos exigíveis cujo pagamento independa de autorização orçamentária.
§ 4º. O **Passivo Permanente** compreenderá as dívidas fundadas e outras que dependam de autorização legislativa para amortização ou resgate.
§ 5º. **Nas Contas de Compensação** serão registrados os bens, valores, obrigações e situações não compreendidas nos parágrafos anteriores e que, direta ou indiretamente, possam vir a afetar o patrimônio.

Ao observarmos o modelo definido como Anexo nº 14 da Lei Federal nº 4.320/64, e apresentado a seguir, evidenciamos o texto legal descrito, por intermédio do art. 105. Ressalta-se, no entanto que, embora o Sistema de Compensação seja escriturado independentemente, a Lei determina que a demonstração das contas de compensação seja apresentada no Balanço Patrimonial, conforme o inciso VI desse mesmo art. 105.

Cabe esclarecer que o Ativo Financeiro e o Passivo Financeiro não são escriturados no Sistema Patrimonial, e sim no sistema financeiro, por se referirem a operações e movimentação de caráter financeiro. Entretanto, assim como as contas de compensação, os saldos das contas relativas a créditos e valores realizáveis, independentemente de autorização orçamentária (caixa/bancos e realizável) e dos valores numerários, são demonstrados no Balanço Patrimonial, e constituem o Ativo Financeiro. Por sua vez, os compromissos exigíveis cujo pagamento independa de autorização orçamentária (restos a pagar, depósitos, débitos de tesouraria, enfim, o que se denomina como dívida flutuante) são demonstrados no Balanço Patrimonial e constituem o Passivo Financeiro.

Observa-se, ainda, que o saldo patrimonial corresponde à acumulação dos Resultados Patrimoniais, apurados na Demonstração das Variações Patrimoniais,

acrescendo-se o resultado do exercício, ou diminuindo-se, conforme o caso, do saldo anterior. Tal fato fica evidenciado quando visualizamos o quadro Anexo nº 15 – Demonstração das Variações Patrimoniais, que apresenta o saldo do exercício, e, em seguida, ao observarmos o saldo patrimonial apresentado pelo Balanço Patrimonial, que deve ser o mesmo.

O Balanço Patrimonial, portanto, deve ser elaborado, obedecendo-se a um modelo definido na Lei nº 4.320/64, na qual se apresenta como Anexo nº 14, de acordo com a seguinte configuração.

BALANÇO PATRIMONIAL							
ATIVO				PASSIVO			
TÍTULO	$	$	$	TÍTULO	$	$	$
ATIVO FINANCEIRO			(A)	PASSIVO FINANCEIRO			(B)
- Disponível				- Restos a Pagar			
- Caixa				- Serviço da Dívida			
- Bancos				- Depósitos (diversas origens)			
- Realizável				- Débitos de Tesouraria			
ATIVO PERMANENTE			(C)	PASSIVO PERMANENTE			(D)
- Bens Móveis				- Dívida Fundada Interna			
- Bens Imóveis				- Em Títulos			
- Bens de Natur. Indust.				- Em Contratos			
- Créditos Fiscais (inscritos)							
- Valores Diversos							
- Almox. Bens a Incorporar							
ATIVO REAL			(E)	PASSIVO REAL			(F)
SALDO PATRIMONIAL				SALDO PATRIMONIAL			
Passivo Real Descoberto			(G)	Ativo Real Líquido			(H)
SOMA				SOMA			
ATIVO COMPENSADO			(I)	PASSIVO COMPENSADO			(J)
- Valores Poder Terceiros				- Contrapartida V. Terceiros			
- Valores Nominais (Div)				- Contrapartida V. Nominais			
TOTAL			(K)	TOTAL			(L)

LEGENDA:
E = A + C: ATIVO REAL
F = B + D: PASSIVO REAL
Se E > F, teremos Ativo Real Líquido (H).
Se E < F, teremos Passivo Real a Descoberto (G).
K = E + G + I
L = F + H + J
I = J
K = L

Em face do exposto, será demonstrada uma situação em que o Balanço Patrimonial apresentou-se com os seguintes saldos hipotéticos em 31 de dezembro.

BALANÇO PATRIMONIAL							
ATIVO				PASSIVO			
FINANCEIRO				FINANCEIRO			
DISPONÍVEL				Restos a Pagar (inscrito)		10.000	
Caixa	10.000						
Bancos e Correspond.	138.000	148.000					
				DEPÓSITOS			
REALIZÁVEL				Cauções	22.000		
Diversos Devedores	12.000			Consignações	8.000	30.000	40.000
Outras Contas Pend.	1.000	13.000	161.000				
PERMANENTE				PERMANENTE			
Bens móveis		103.000		Dívida Fundada Interna			283.000
Bens imóveis		255.000		Por Contratos			
Créditos		20.000					
Valores		7.000	385.000				
SOMA DO ATIVO REAL			546.000	SOMA DO PASSIVO REAL			323.000
				SALDO PATRIMONIAL			
				ATIVO REAL LÍQUIDO			
				Anterior		167.000	
				Do Exercício		56.000	223.000
COMPENSADO				COMPENSADO			
Valores de Terceiros		20.000		Contrapart. Val. Terceiros		20.000	
Respons. de Terceiros		105.000		Contrapart. Resp. Terceiros		105.000	
Contrapart. Resp. Gov.		283.000		Responsab. Governo		283.000	
Contrapart. Controle Natureza Passiva		42.000	450.000	Controle Natureza Passiva		42.000	450.000
TOTAL			996.000	TOTAL			996.000

9.4.1. Apuração dos Resultados

Considerando que o balanço patrimonial consiste em demonstração contábil estática, ou seja, que demonstra a posição patrimonial de uma entidade em um dado momento, podemos avaliar o resultado apresentado no balanço sob os seguintes enfoques.

- **Resultado Financeiro**

Corresponde à diferença entre o Ativo e o Passivo Financeiro, conforme resumo a seguir:

ATIVO FINANCEIRO > PASSIVO FINANCEIRO = **SUPERÁVIT FINANCEIRO**
ATIVO FINANCEIRO < PASSIVO FINANCEIRO = **DÉFICIT FINANCEIRO**

- **Resultado Patrimonial ou Econômico**

Corresponde à diferença entre o Ativo Real e o Passivo Real, apresentado no balanço, caracterizando o resultado ou saldo patrimonial, conforme resumo a seguir:

ATIVO REAL > PASSIVO REAL = **ATIVO REAL LÍQUIDO**
ATIVO REAL < PASSIVO REAL = **PASSIVO REAL A DESCOBERTO**

9.4.2. Considerações sobre o Balanço Patrimonial

O Balanço Patrimonial é um demonstrativo contábil composto por duas seções denominadas **ativo** e **passivo**, representando, respectivamente, os bens e direitos e as obrigações, ratificando dessa forma a composição do patrimônio, qual seja, o conjunto de bens, direitos e obrigações vinculados a uma pessoa física ou jurídica.

- **Financeiro**

No Ativo Financeiro, são demonstrados os valores disponíveis em caixa e bancos, bem como os valores realizáveis a curto prazo, e correspondem aos saldos das contas que permaneceram abertas no Sistema Financeiro. No Passivo Financeiro, são demonstrados os valores exigíveis a curto prazo, também correspondentes aos saldos das contas que permaneceram abertas no Sistema Financeiro, sendo consideradas como dívida flutuante.

- **Permanente**

O Ativo Permanente demonstra os bens imobilizados, ou seja, aplicação de recursos financeiros em bens permanentes móveis ou imóveis, bem como os créditos e valores realizáveis a longo prazo. Da mesma forma, no Passivo Permanente são demonstrados os valores exigíveis a longo prazo, correspondentes à chamada dívida fundada ou consolidada, interna e/ou externa.

- **Compensado**

No Ativo Compensado, registram-se os valores dos direitos oriundos da prática de atos administrativos que poderão alterar o patrimônio no futuro, como, por exemplo: recebimento de valores a título de depósitos em garantia de licitação, cauções, e outros, registros que, direta ou indiretamente, possam vir a afetar o patrimônio futuramente. No Passivo Compensado, apresentam-se as obrigações oriundas dos valores registrados como bens e direitos no ativo compensado, que direta ou indiretamente, possam vir a afetar o patrimônio no futuro, ressalta-se que o total do ativo compensado deve ser idêntico ao registrado no passivo compensado, uma vez que este corresponde à contrapartida contábil daquele.

- **Resultados**

O Resultado Patrimonial do exercício esta devidamente especificado ($56.000), assim como o acumulado ($223.000), demonstrando uma situação positiva (superávit) denominada **Ativo Real Líquido**.

O recurso hábil para abertura de créditos suplementares e especiais, consoante se vê no art. 43, § 1º, inciso I, ou seja, o **superávit financeiro apurado em balanço patrimonial**, no caso apresentando, é obtido entre o Ativo Financeiro ($161.000) e o Passivo Financeiro ($40.000), e corresponde à diferença entre esses valores ($161.000 – $40.000 = $121.000). Portanto, existe um superávit financeiro de $121.000, que poderia servir como recurso a ser utilizado na abertura de créditos suplementares e especiais.

9.5. DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS

O sistema patrimonial apresenta, agregado ao balanço patrimonial, a demonstração das variações patrimoniais que corresponde ao demonstrativo contábil composto de duas seções, divididas em **Variações Ativas** e **Variações Passivas**, no qual são distribuídos os elementos que provocaram alterações no patrimônio ao longo do exercício financeiro, identificados por contas que, por si só, demonstram o tipo de variação ocorrida e, por meio da qual, a igualdade das somas será obtida pelo déficit ou superávit, correspondendo ao **Resultado Patrimonial do Exercício**.

Por analogia podemos dizer que a Demonstração das Variações Patrimoniais está para a entidade pública, assim como a Demonstração de Lucros e Prejuízos está para a entidade privada de fins lucrativos. Assim, enquanto para a entidade privada de fins lucrativos o resultado do exercício é demonstrado por intermédio do **lucro** ou **prejuízo** do exercício, uma vez que a sua contabilidade é organizada visando a esse objetivo, para a entidade pública, que não possui fins lucrativos, o importante é demonstrar o déficit ou o superávit patrimonial, a fim de observar se houve aumento ou diminuição do patrimônio no período, o que é realizado por meio da demonstração das variações patrimoniais.

O art. 104 da Lei nº 4.320/64 assim define esse demonstrativo:

A Demonstração das Variações Patrimoniais evidenciará as alterações verificadas no patrimônio, ocorridas durante o exercício financeiro, resultantes ou independentes da execução orçamentária e indicará o resultado patrimonial do exercício.

Este demonstrativo pode ser comparado à DRE – Demonstração do Resultado do Exercício, exigido pela Lei nº 6.404/76, para as sociedades por ações.

9.5.1. Estrutura da Demonstração das Variações Patrimoniais

A Demonstração das Variações Patrimoniais corresponde ao demonstrativo contábil com duas seções, denominadas Variações Ativas e Variações Passivas, distribuídas em dois grandes grupos: Resultantes da Execução Orçamentária – REO, e Independentes da Execução Orçamentária – IEO, conforme o Anexo 15 da Lei nº 4.320/64.

1. Variações Ativas

Denominam-se variações patrimoniais ativas aquelas que provocam um aumento na situação líquida patrimonial, seja pelo aumento de valores ativos ou diminuição de valores passivos.

São divididas em dois grupos, ou seja, Resultantes da Execução Orçamentária (receitas orçamentárias e mutações patrimoniais ativas) e Independentes da Execução Orçamentária (superveniências ativas e insubsistências passivas).

1.1. Resultantes da Execução Orçamentária

São as decorrentes da execução do orçamento anual aprovado e envolvem as seguintes operações.

1.1.1. Receita Orçamentária

São as variações ativas representadas pelas receitas orçamentárias, corrente e de capital, arrecadadas ao longo do exercício e refletindo a variação patrimonial aumentativa ocasionada pelo ingresso dos recursos financeiros.

1.1.2. Interferências Ativas

São as variações ativas orçamentárias representadas pelas interferências ativas que apresentam valores oriundos da movimentação financeira de corrente da execução orçamentária (cotas, repasses e sub-repasses recebidos etc.).

1.1.3. Mutações Patrimoniais

São as variações ativas derivadas de fatos resultantes da execução orçamentária e demonstram os aumentos relativos às incorporações por aquisições de bens e construções e às desincorporações de elementos passivos, tais como: pagamento de empréstimos, aquisição e/ou construção de bens móveis e imóveis.

1.2. Independentes da Execução Orçamentária

São fatos de natureza extra-orçamentária que provocam alterações sempre de forma ativa no patrimônio, seja pelo aumento do ativo ou pela diminuição do passivo, mas que, no entanto, não foram previstos no orçamento.

Podemos classificar esses fatos em três categorias, a saber:

– **Superveniências Ativas**

Fato novo que passa a existir, não previsto no orçamento e que provoca um aumento do ativo, como, por exemplo: nascimento de semoventes, doações recebidas, inscrição da dívida ativa e resultado de reavaliação positiva de bens, dentre outras;

– **Insubsistências Passivas**

Fato novo que deixa de existir, não previsto no orçamento e que provoca uma diminuição do passivo, como, por exemplo: cancelamento de dívidas passivas e perdão de dívida passiva, dentre outras;

– **Interferências Ativas**

As variações ativas extra-orçamentárias podem ser representadas pelas interferências ativas, que apresentam valores oriundos da movimentação financeira e de bens entre unidades gestoras de mesmo órgão/gestão (valores recebidos para atender ao pagamento de restos a pagar OTR e outros casos).

2. Variações Passivas

Denominam-se variações patrimoniais passivas aquelas que provocam uma redução na situação líquida patrimonial, seja pelo aumento de valores passivos ou diminuição de valores ativos.

São divididas em dois grupos, ou seja, Resultantes da Execução Orçamentária (despesas orçamentárias e mutações patrimoniais passivas) e Independentes da Execução Orçamentária (superveniências passivas e insubsistências ativas).

2.1. Resultantes da Execução Orçamentária

São as decorrentes da execução do orçamento anual aprovado e envolvem as seguintes operações.

2.1.1. Despesa Orçamentária

São as variações passivas representadas pelas despesa orçamentárias, correntes e de capital, realizadas ao longo do exercício e refletindo a variação patrimonial diminutiva ocasionada pela saída dos recursos financeiros.

2.1.2. Interferências Passivas

São as variações passivas orçamentárias representadas pelas interferências passivas que apresentam valores cuja origem está na movimentação financeira existente pela execução do orçamento (cotas, repasses e sub-repasses concedidos etc.).

2.1.3. Mutações Patrimoniais

São as variações passivas derivadas de fatos resultantes da execução orçamentária e demonstram as diminuições relativas às saídas de bens móveis e imóveis alienados, às desincorporações de elementos ativos, tais como: cobrança da dívida ativa; obtenção de empréstimos, alienação de bens móveis e imóveis; alienação de títulos e valores, dentre outros.

2.2. Independentes da Execução Orçamentária

São fatos de natureza extra-orçamentária que provocam alterações sempre de forma passiva no patrimônio, seja pelo aumento do passivo ou pela diminuição do ativo, mas que, no entanto, não foram previstos no orçamento.

Podemos classificar esses fatos em três categorias a saber:

- **Superveniências Passivas**

Fato novo que passa a existir, não previsto no orçamento e que provoca um aumento no passivo, como por exemplo: reconhecimento de dívidas passivas e incorporação de dívidas passivas, dentre outras;

- **Insubsistências Ativas**

Fato novo que deixa de existir, não previsto no orçamento e que provoca uma diminuição do ativo, como, por exemplo: cancelamento de dívida ativa, morte de semoventes, destruição de bens por incêndios, perda de bens por roubo ou furto e resultado de reavaliações negativa de bens, dentre outras;

- **Interferências Passivas**

As variações passivas extra-orçamentárias podem ser representadas pelas interferências passivas, que apresentam valores oriundos também da movimentação financeira e de bens entre unidades gestoras de mesmo órgão/gestão (valores concedidos a título de atender ao pagamento de restos a pagar e outros casos).

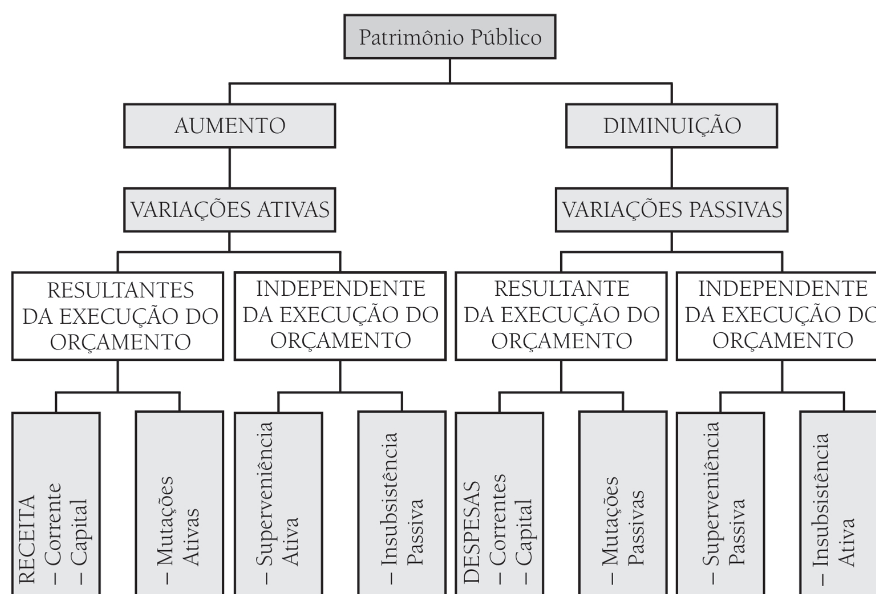
3. Resultado Patrimonial

O resultado patrimonial é apurado procedendo-se ao somatório das variações ativas e destas, diminuindo-se o somatório das variações passivas. A diferença

existente será o resultado patrimonial do exercício. Na demonstração das variações patrimoniais, podemos observar a existência de uma diferença que, sendo positiva, representará um superávit e, sendo negativa, representará um déficit. Cabe ressaltar que o resultado patrimonial do exercício apurado neste demonstrativo será transferido para o Balanço Patrimonial, passando a constituir o saldo patrimonial já existente, que pode ser: Ativo Real Líquido ou Passivo Real a Descoberto.

A figura apresentada a seguir tem por objetivo esclarecer graficamente o tema.

DIAGRAMA DAS VARIAÇÕES ATIVAS E PASSIVAS



9.5.2. Elaboração da Demonstração das Variações Patrimoniais

Em decorrência principalmente da unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, com a implementação da conta única a fim de atender o princípio de unidade de caixa previsto na própria Lei nº 4.320/64, essa demonstração passou a incluir novos elementos ao seu conteúdo.

- Elaboração

A elaboração da demonstração das variações patrimoniais tem por base os saldos acumulados durante o exercício nas contas representativas de resultado, que, na estrutura do Plano de Contas da Administração Federal, corresponde aos saldos das contas pertencentes às classes 5 e 6.

As variações passivas coincidem com a classe do plano de contas denominada Resultado Diminutivo do Exercício, código 5, e as variações ativas coincidem com a classe do plano de contas denominada Resultado Aumentativo do Exercício, código 6.

Os saldos das contas de resultado de despesa (classe 3) e receita (classe 4) orçamentárias, ao final do exercício, são transferidos para a classe 5, Resultado Diminutivo do Exercício (variações passivas), e classe 6, Resultado Aumentativo do Exercício (variações ativas), respectivamente, a fim de possibilitar a apuração do resultado.

- Resultantes da execução orçamentária

As variações ativas e passivas orçamentárias são distinguidas das variações extra-orçamentárias, a fim de possibilitar o levantamento do resultado orçamentário do exercício, não se pode confundir com o resultado orçamentário apurado no Balanço Orçamentário, uma vez que este não sofre a influência das interferências e das mutações ativas e passivas, que são de origem orçamentária, ocorridas no patrimônio durante a execução do orçamento da despesa e da receita, respectivamente.

- Independentes da execução orçamentária

A separação das variações ativas e passivas extra-orçamentárias tem por objetivo demonstrar o resultado extra-orçamentário do exercício. O somatório dos resultados orçamentário e extra-orçamentário representará o resultado global do exercício (denominado de econômico ou patrimonial), que será evidenciado nesta demonstração.

- Apresentação de resultado

Os totais das colunas de variações ativas e passivas se igualam após a apresentação do cálculo do resultado. Caso seja superávit, este ficará do lado das variações passivas, sendo déficit deverá ser informado do lado das variações ativas. Esse procedimento tem por objetivo proporcionar o equilíbrio necessário à demonstração, que, dessa forma, se aproxima do conceito de balanço, uma vez que exige o equilíbrio entre os dois lados.

A demonstração das variações patrimoniais atua como se fosse uma demonstração do Resultado do Exercício, exigida pela Lei nº 6.404/76, ou seja, todas as contas de resultado, ao final do exercício, são contrapostas a fim de se apurar o resultado. Entretanto, como a Demonstração das Variações Patrimoniais, por exigência da Lei nº 4.320/64, deve ser apresentada em duas colunas cujos totais deverão ser iguais, ocasionada pelo somatório do superávit ou déficit do exercício, ela se apresentará sempre em equilíbrio.

A Demonstração das Variações Patrimoniais deve ser elaborada, obedecendo-se a um modelo agregado à Lei nº 4.320/64, na qual se apresenta como Anexo nº 15, de acordo com a seguinte configuração.

DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS							
VARIAÇÕES ATIVAS				VARIAÇÕES PASSIVAS			
TÍTULOS	$	$	$	TÍTULOS	$	$	$
REO			(A)	REO			(B)
RESULTANTES DA				RESULTANTES DA			
EXECECUÇÃO				EXECECUÇÃO			
ORÇAMENTÁRIA				ORÇAMENTÁRIA			
Receita Orçamentária				Receita Orçamentária			
Corrente				Corrente			
Capital				Capital			
MUTAÇÕES PATRIMONIAIS				MUTAÇÕES PATRIMONIAIS			
Aquisição de Bens Móveis				Cobrança Dívida Ativa			
Consrução e Aquição de Imóveis				Alienação de Bens Móveis			
Aquição de Títulos e Valores				Alienação de Bens Imóveis			
Amortização de Dívidas				Empréstimos Tomados			
Empréstimos Concedidos				Recebimento de Créditos			
Total			(C)	Total			(D)
IEO			(E)	IEO			(F)
INDEPENDENTES DA				INDEPENDENTES DA			
EXECUÇÃO				EXECUÇÃO			
ORÇAMENTÁRIA				ORÇAMENTÁRIA			
Inscrição na Dívida Ativa				Cancelamento de Dívida Ativa			
Inscrição de Outros Créditos				Encampação de Dívidas Passivas			
Incorporação de Bens							
Cancelamento Dívidas Passiva							
TOTAL DAS VARIAÇÕES ATIVAS			(G)	TOTAL VARIAÇÕES PASSIVAS			(H)
RESULTADO PATRIMONIAL			(I)	RESULTADO PATRIMONIAL			(J)
(Déficit se for o caso)				(Superávit se for o caso)			
TOTAL GERAL			(K)	TOTAL GERAL			(L)

LEGENDA:
G = A + C + E
H = B + D + F
Resultado do exercício pode ser calculado da seguinte forma:
quando G>H, teremos Superávit: J = G – H
quando G<H, teremos Déficit: I = H – G
K=L

9.5.3. Avaliação do Resultado da Demonstração das Variações Patrimoniais

A apuração do resultado deve ser realizada por intermédio da subtração entre o total das variações ativas e das variações passivas, já incluídas nestas o montante da receita orçamentária e da despesa orçamentária.

Os resultados apurados nessa demonstração podem ser apresentados conforme a seguir.

RESULTADO PATRIMONIAL OU ECONÔMICO

Corresponde à diferença entre as Variações Ativas e as Variações Passivas

VARIAÇÕES ATIVAS > VARIAÇÕES PASSIVAS = SUPERÁVIT PATRIMONIAL
VARIAÇÕES ATIVAS < VARIAÇÕES PASSIVAS = DÉFICIT PATRIMONIAL

Resumo das Mutações Patrimoniais:

	COMPONENTES PATRIMONIAIS	
	ATIVO	PASSIVO
VARIAÇÕES ATIVAS	AUMENTO	REDUÇÃO
VARIAÇÕES PASSIVAS	REDUÇÃO	AUMENTO

Resumo das Variações Patrimoniais:

ATIVAS	PASSIVAS
RECEITAS	DESPESAS
RESULTADO AUMENTATIVO	RESULTADO DIMINUTIVO

Em face do exposto, vamos analisar uma situação em que a Demonstração das Variações Patrimoniais apresentou-se com os seguintes saldos hipotéticos em 31 de dezembro.

DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS					
VARIAÇÕES ATIVAS			VARIAÇÕES PASSIVAS		
TÍTULOS	$	$	TÍTULOS	$	$
RESULT. EXEC. ORÇAM. – REO			**RESULT. EXEC. ORÇAM. – REO**		
RECEITA ORÇAMENTÁRIA			**DESPESA ORÇAMENTÁRIA**		
Corrente	88.000		Corrente	64.000	
Capital	10.000	98.000	Capital	16.000	80.000
MUTAÇÕES PATRIMONIAIS			**MUTAÇÒES PATRIMONIAIS**		
Aquisição de Bens Móveis	16.000		Alienação de Bens Móveis		10.000
Construção e Aquisição de Bens Imóveis	4.000	20.000			
INDEPENDENTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA			**INDEPENDENTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA**		
Superveniências Ativas	32.000		Superveniências Passivas	5.000	
Insubsistências Passivas	10.000	42.000	Insubsistência Ativas	1.000	6.000
TOTAL DAS VARIAÇÕES ATIVAS		160.000	**TOTAL DAS VARIAÇÕES PASSIVAS**		104.000
RESULTADO PATRIMONIAL			**RESULTADO PATRIMONIAL**		
Déficit Verificado		0	Superávit Verificado		56.000
TOTAL		160.000	TOTAL		160.000

9.5.4. Considerações sobre a Demonstração das Variações Patrimoniais

O Resultado Patrimonial é apurado, procedendo-se ao somatório das Variações Ativas ($160.000) e destas diminuindo-se o somatório das Variações Passivas ($104.000); a diferença existente será o Resultado Patrimonial do Exercício ($56.000). No caso apresentado no Demonstrativo das Variações Patrimoniais, verifica-se a existência de uma diferença de $56.000 = (160.000 – 104.000), que, por ser positiva, representa um superávit.

É importante observar que o resultado patrimonial do exercício é demonstrado no Balanço Patrimonial, pois constitui o Saldo Patrimonial existente; no caso em apreciação, constitui-se em Ativo Real Líquido, ou seja, o Ativo Patrimonial, maior que o Passivo Patrimonial. Portanto, o **Ativo Real Líquido** demonstra que os valores ativos do patrimônio superam os valores passivos em importância a ele equivalente.

9.6. CONSOLIDAÇÃO DAS CONTAS

De acordo com o disposto na Lei de Responsabilidade Fiscal (art. 51), o Poder Executivo da União promoverá, até o dia 30 de junho, a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício anterior, e a sua divulgação, inclusive por meio eletrônico de acesso público.

Os Estados e os Municípios encaminharão suas contas ao Poder Executivo da União nos seguintes prazos:

I – Municípios, com cópia para o Poder Executivo do respectivo Estado, até 30 de abril;

II – Estados, até 31 de maio.

O descumprimento dos prazos previstos impedirá, até que a situação seja regularizada, que o ente da Federação receba transferências voluntárias e contrate operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária.

9.7. RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA – RREO

Regulamentado nos arts. 52 e 53 da Lei de Responsabilidade Fiscal, o Relatório Resumido da Execução Orçamentária consiste em documento de apresentação obrigatória previsto no § 3º do art. 165 da Constituição Federal, abrangendo todos os Poderes e o Ministério Público, deverá ser publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre será composto de:

I – **balanço orçamentário,** que especificará, por categoria econômica, as:
 a) receitas por fonte, informando as realizadas e a realizar, bem como a previsão atualizada;
 b) despesas por grupo de natureza, discriminando a dotação para o exercício, a despesa liquidada e o saldo;

II – **demonstrativos da execução das:**
 a) receitas, por categoria econômica e fonte, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada no bimestre, a realizada no exercício e a previsão a realizar;
 b) despesas, por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando dotação inicial, dotação para o exercício, despesas empenhada e liquidada, no bimestre e no exercício;
 c) despesas, por função e subfunção.

Os valores referentes ao refinanciamento da dívida mobiliária constarão destacadamente nas receitas de operações de crédito e nas despesas com amortização da dívida.

O descumprimento do prazo previsto neste item sujeita o ente às sanções previstas no § 2º do art. 51(ver anexo).

Acompanharão o Relatório Resumido da Execução Orçamentária os demonstrativos relativos a:

I – apuração da receita corrente líquida, na forma definida no inciso IV do art. 2º, sua evolução, assim como a previsão de seu desempenho até o final do exercício;
II – receitas e despesas previdenciárias a que se refere o inciso IV do art. 50 (ver anexo);
III – resultados nominal e primário;
IV – despesas com juros, na forma do inciso II do art. 4º (ver anexo);
V – Restos a Pagar, detalhando, por Poder e órgão referido no art. 20, os valores inscritos, os pagamentos realizados e o montante a pagar.

O relatório referente ao último bimestre do exercício será acompanhado também de demonstrativos:

I – do atendimento do disposto no inciso III do art. 167 da Constituição, conforme o § 3º do art. 32 (ver anexo);
II – das projeções atuariais dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos;

III – da variação patrimonial, evidenciando a alienação de ativos e a aplicação dos recursos dela decorrentes.

Quando for o caso, serão apresentadas justificativas:

I – da limitação de empenho;

II – da frustração de receitas, especificando as medidas de combate à sonegação e à evasão fiscal, adotadas e a adotar, e as ações de fiscalização e cobrança.

A Secretaria do Tesouro Nacional, por meio da Portaria STN nº 560/01, definiu que o conteúdo desse relatório deve conter os seguintes anexos:

Documento	Descrição
Anexo I	Balanço Orçamentário
Anexo II	Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção
Anexo III	Demonstrativo da Receita Corrente Líquida
Anexo IV	Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Geral de Previdência Social
Anexo V	Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio dos Servidores Públicos
Anexo VI	Demonstrativo do Resultado Nominal
Anexo VII	Demonstrativo do Resultado Primário
Anexo VIII	Demonstrativo do Resultado Primário da União
Anexo IX	Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão
Anexo X	Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino
Anexo XI	Demonstrativo das receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital
Anexo XII	Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Geral de Previdência Social
Anexo XIII	Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Próprio de Previdência dos Servidores Públicos
Anexo XIV	Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos
Anexo XV	Demonstrativo das Despesas com Saúde
Anexo XVI	Demonstrativo da Receita Líquida de Impostos e das Despesas Próprias com Saúde (nos Estados)
Anexo XVII	Demonstrativo da Receita Líquida de Impostos e das Despesas Próprias com Saúde (nos Municípios)

Fonte: Portaria STN nº 560/01.

Observações

1. Os anexos III, IV, V, VI, VII e IX podem ser elaborados bimestralmente ou semestralmente, de acordo com a opção realizada.
2. Os anexos XI, XIII e XIV integram o Relatório Resumido da Execução Orçamentária, apenas no último bimestre do exercício.
3. O conteúdo desse relatório deve ser assinado pelo gestor, pelo contador e pelo responsável do controle interno.

9.8. RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL – RGF

Regulamentado no art. 54 da Lei de Responsabilidade Fiscal, o Relatório de Gestão Fiscal consiste em documento de apresentação obrigatória ao final de cada quadrimestre devendo ser emitido pelos titulares dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 e assinado pelo:

I – Chefe do Poder Executivo;
II – Presidente e demais membros da Mesa Diretora ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Legislativo;
III – Presidente de Tribunal e demais membros de Conselho de Administração ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Judiciário;
IV – Chefe do Ministério Público, da União e dos Estados.

O relatório também será assinado pelas autoridades responsáveis pela administração financeira e pelo controle interno, bem como por outras definidas por ato próprio de cada Poder ou órgão referido no art. 20 (ver anexo).

O relatório deverá conter os seguintes documentos:

I – comparativo com os limites de que trata a Lei Complementar, dos seguintes montantes:
  a) despesa total com pessoal, distinguindo a com inativos e pensionistas;
  b) dívidas consolidada e mobiliária;
  c) concessão de garantias;
  d) operações de crédito, inclusive por antecipação de receita;
  e) despesas de que trata o inciso II do art. 4º (ver anexo);

II – indicação das medidas corretivas adotadas ou a adotar, se ultrapassado qualquer dos limites;

III – demonstrativos, no último quadrimestre:

a) do montante das disponibilidades de caixa em 31 de dezembro;

b) da inscrição em Restos a Pagar, das despesas:

1) liquidadas;

2) empenhadas e não-liquidadas, inscritas por atenderem a uma das condições do inciso II do art. 41(ver anexo);

3) empenhadas e não-liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa;

4) não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados;

c) do cumprimento do disposto no inciso II e na alínea *b* do inciso IV do art. 38 (ver anexo).

O relatório dos titulares dos órgãos mencionados nos incisos II, III e IV do art. 54 conterá apenas as informações relativas à alínea *a* do inciso I, e os documentos referidos nos incisos II e III.

O relatório será publicado até trinta dias após o encerramento do período a que corresponder, com amplo acesso ao público, inclusive por meio eletrônico.

É facultado aos Municípios com população inferior a 50 mil habitantes optar pela elaboração do relatório ao final de cada semestre e divulgação até trinta dias após o final do período, desde que a opção seja feita por meio de ato normativo que oficialize tal situação.

O descumprimento do prazo a que se refere o § 2º sujeita o ente à sanção prevista no § 2º do art. 51(ver anexo).

Os relatórios referidos nos arts. 52 e 54 deverão ser elaborados de forma padronizada, segundo modelos que poderão ser atualizados pelo conselho de que trata o art. 67 ("Conselho de Gestão Fiscal, constituído por representantes de todos os Poderes e esferas de Governo, do Ministério Público e de entidades técnicas representativas da sociedade").

A Secretaria do Tesouro Nacional, por meio da Portaria STN nº 559/01, definiu que o conteúdo desse relatório deve conter os seguintes anexos:

Documento	Descrição
Anexo I	Demonstrativo das Despesas com Pessoal
Anexo II	Demonstrativo da Dívida Consolidada (União x Estados e Municípios)
Anexo III	Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores
Anexo IV	Demonstrativo das Operações de Crédito
Anexo V	Demonstrativo das Disponibilidades de Caixa
Anexo VI	Demonstrativo dos Restos a Pagar
Anexo VII	Demonstrativo das Despesas com Serviços de Terceiros
Anexo VIII	Demonstrativo dos Limites da LRF

Fonte: Portaria STN nº 559/01.

Observações

1. Os anexos V, VI e VII integram o Relatório de Gestão Fiscal, apenas no último quadrimestre ou semestre do exercício.
2. O Anexo VIII consolida e apresenta as informações acerca dos limites de gastos definidos na LRF, quais sejam: Despesas com Pessoal, Dívidas, Garantias de Valores, Operações de Créditos, Restos a Pagar e Serviços de Terceiros.
3. O conteúdo desse relatório deve ser assinado pelo gestor, pelo contador e pelo responsável do controle interno.

VERIFICAÇÃO DE APRENDIZAGEM – MÓDULO XI

Após o levantamento do Balanço Patrimonial, determinada Unidade Gestora apresentou os seguintes valores contábeis:

- **Passivo Real a Descoberto R$ 300,00**
- **Passivo Real R$ 23.700,00**
- **Passivo Financeiro R$ 5.700,00**
- **Passivo Compensado R$ 4.200,00**

Sabendo-se que esse mesmo balanço demonstrou um superávit financeiro de R$ 900,00, podemos afirmar, com certeza que, responda às questões 1 e 4.

1. **(AFCE – TCU/1999) O Ativo Permanente demonstrado tem o valor de:**
   a) 18.000;
   b) 16.800;
   c) 23.400;
   d) 23.700;
   e) 24.000.

2. **(AFCE – TCU/1999) O Ativo Real demonstrado tem o valor de:**
   a) 23.400;
   b) 18.000;
   c) 16.800;
   d) 27.900;
   e) 24.000.

3. **(AFCE – TCU/1999) O Ativo Financeiro demonstrado tem o valor de:**
   a) 8.000;
   b) 6.800;
   c) 3.400;
   d) 6.600;
   e) 5.700.

4. **(AFCE – TCU/1999) O Total do Passivo demonstrado tem o valor de:**
   a) 23.700;
   b) 23.000;
   c) 28.800;
   d) 28.900;
   e) 27.900.

5. **(Exame de Suficiência do CFC/2002) Em relação à Contabilidade Pública:**
   a) o Passivo Financeiro compreenderá os compromissos exigíveis, cujo pagamento dependa de autorização legislativa;
   b) no Balanço Financeiro, o registro da inscrição de Restos a Pagar é lançado na coluna da despesa;
   c) o recebimento de Dívida Ativa é classificado como Receita de capital;
   d) as Receitas e Despesas são registradas no sistema patrimonial;
   e) a economia orçamentária revela-se através da comparação entre a despesa realizada e a despesa fixada.

6. **(Técnico de Controle Externo – TCERJ/1998) Chamado a analisar a situação orçamentária de uma Unidade Gestora da Administração Municipal, um Técnico de Controle Externo emitiu sua abalizada opinião na forma de uma das opções abaixo. O referido técnico, após seu exame, conclui que houve:**
   a) superávit orçamentário, quando comparou a Despesa Fixada, de R$90.000, com a Despesa Realizada de R$ 89.000;
   b) economia de despesa, quando comparou a Despesa Fixada, de R$ 85.000, com a Receita Arrecadada de R$ 86.000;
   c) déficit orçamentário, quando comparou a Despesa Realizada, de R$101.300, com a Receita Arrecadada de R$ 101.400;
   d) excesso de arrecadação, quando comparou a Receita Prevista, de R$ 115.000, com a receita arrecadada de R$ 125.000;
   e) insuficiência de arrecadação, quando comparou a Despesa Fixada, de R$121.500, com a Receita Arrecadada de R$ 115.000.

Dadas às contas:

• **Receitas Correntes**	**R$ 10.000**
• **Receitas de Capital**	**R$ 20.000**
• **Mutações da Receita**	**R$ 40.000**
• **Superveniências Ativas**	**R$ 10.000**
• **Insubsistência Ativa**	**R$ 5.000**
• **Despesa Corrente**	**R$ 5.000**
• **Despesa de Capital**	**R$ 10.000**
• **Mutações da Despesa**	**R$ 30.000**
• **Superveniência Passiva**	**R$ 5.000**
• **Insubsistência Passiva**	**R$ 8.000**

Elaborando-se a Demonstração das Variações Patrimoniais, podemos afirmar, com certeza que, responda às questões 7 a 9.

7. **(Contador – CGM/99) O total das variações ativas é de:**
   a) 85.000;
   b) 78.000;
   c) 80.000;
   d) 75.000;
   e) 45.000.

8. **(Contador – CGM/99) O total das variações passivas independentes da execução orçamentária é de:**
   a) 13.000;
   b) 18.000;
   c) 10.000;
   d) 58.000;
   e) 43.000.

9. **(Contador – CGM/99) O saldo que será incorporado ao Balanço Patrimonial correspondente ao resultado do exercício é de:**
   a) 13.000;
   b) 10.000;
   c) 55.000;
   d) (10.000);
   e) 60.000.

10. (Contador – CGM/99) Na Contabilidade Governamental, os resultados da gestão serão demonstrados anualmente, mediante balanços gerais que se completam com:

a) o Balanço de Resultados;
b) os Balancetes;
c) a Demonstração de Fluxo de Caixa;
d) a Demonstração das Origens e Aplicações;
e) os Quadros Analíticos das Operações.

11. (Contador – CGM/99) O lançamento contábil que representa a inscrição em Restos a Pagar não-Processados, no sistema financeiro, é:

a) D: Despesa Realizada
C: Restos a Pagar;
b) D: Despesa Empenhada
C: Execução da Despesa;
c) D: Restos a Pagar
C: Despesa Empenhada;
d) D: Execução da Despesa
C: Despesa Empenhada;
e) D: Despesa Empenhada
C: Restos a Pagar.

12. (Técnico de Controle Externo – TCERJ/1998) Analise as contas a seguir.

Contas	R$
• Receita Corrente Prevista	1.000
• Receita Corrente Executada	700
• Receita de Capital Prevista	100
• Receita de Capital Executada	100
• Créditos Orçamentários + Suplementares Fixados	400
• Despesa Corrente Executada	380
• Crédito Especial Autorizado	400
• Despesa de Capital Executada (Crédito Especial)	120

Conclui-se que:

a) houve economia orçamentária de R$ 600;
b) o superávit da execução orçamentária é R$ 400;
c) a despesa realizada é maior que a despesa fixada;
d) houve insuficiência na arrecadação de R$ 200;
e) o resultado das previsões foi superavitário em de R$ 300.

13. (Técnico de Controle Externo – TCERJ/1998) No Balanço de Resultados, o resultado patrimonial é apurado através da comparação entre as:

a) Insubsistências Ativas e Passivas;
b) Receitas e Despesas;
c) Mutações Ativas e Passivas;
d) Superveniências Ativas e Passivas;
e) Variações Ativas e Passivas.

14. (Técnico de Controle Externo – TCERJ/1998) Considerando o conjunto dos fatos abaixo comentados, identifique aquele que, sob o aspecto de reflexo patrimonial na Demonstração das Variações Patrimoniais, está correto.

a) Restabelecimento de Créditos a Receber – INSUBSISTÊNCIA ATIVA.
b) Baixa de semoventes – SUPERVENIÊNCIA PASSIVA.
c) Reconhecimento de Dívidas Passivas – SUPERVENIÊNCIA ATIVA.
d) Cancelamento de Dívidas Ativas – INSUBSISTÊNCIA PASSIVA.
e) Cancelamento de Restos a Pagar – INSUBSISTÊNCIA PASSIVA.

15. (Contador – CGM/99) O registro contábil que caracteriza a Incorporação na Dívida Ativa é:

a) (Sistema Financeiro)
D- Créditos Fiscais Inscritos
C- Variação Ativa Independente da Execução Orçamentária;
b) (Sistema Patrimonial)
D- Créditos Fiscais Inscritos
C- Variação Ativa Independente da Execução Orçamentária;
c) (Sistema Patrimonial)
D- Créditos Fiscais Inscritos
C- Variação Ativa Resultante da Execução Orçamentária;
d) (Sistema Financeiro)
D- Variação Ativa Independente da Execução Orçamentária
C- Créditos Fiscais Inscritos;
e) (Sistema Patrimonial)
D- Variação Ativa Orçamentária
C- Créditos Fiscais Inscritos.

16. (Exame de Suficiência do CFC / 2003) Dadas as contas:

Contas	**R$**
• **Receitas Correntes**	**10.000**
• **Receitas de Capital**	**4.000**
• **Mutações Patrimoniais da Receita**	**3.000**
• **Variações Ativas Independentes da Execução Orçamentária**	**1.000**
• **Despesas Correntes**	**4.000**
• **Despesas de Capital**	**2.000**
• **Mutações Patrimoniais da Despesa**	**2.000**
• **Variações Passivas Independentes da Execução Orçamentária**	**2.000**

Elaborando-se a Demonstração das Variações Patrimoniais, verifica-se que o:

a) resultado patrimonial é deficitário em R$ 6.000,00;
b) total das variações passivas e ativas são R$ 16.000,00 e R$ 10.000,00, respectivamente;
c) resultado patrimonial é superavitário em R$ 6.000,00;
d) resultado extra-orçamentário superavitário em R$ 5.000,00;
e) resultado econômico é superavitário em R$ 4.000,00.

17. (Exame de Suficiência do CFC/2003) Entende-se como superávit financeiro para abertura de créditos suplementares e especiais:

a) o somatório do positivo entre a arrecadação prevista e a realizada mês a mês, no exercício;
b) as receitas e quaisquer rendas não-sujeitas a lançamento menos às despesas extra-orçamentárias;
c) a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas;
d) a diferença positiva entre o ativo e o passivo circulantes apurado no Balanço Patrimonial do exercício anterior;
e) o saldo positivo entre a receita arrecadada e despesa realizada no exercício de abertura dos créditos.

18. (Técnico de Controle Interno – CGM/1999) O lançamento contábil que representa a desincorporação de bens móveis por destruição no sistema patrimonial é:

a) D: Variações Passivas Independentes da Execução Orçamentária
C: Bens Móveis;
b) D: Mutações Patrimoniais Passivas
C: Bens Móveis;
c) D: Despesa Orçamentária
C: Bens Móveis;
d) D: Bens Móveis
C: Variações Ativas Independentes da Execução Orçamentária;
e) D: Bens Móveis
C: Mutações Patrimoniais Ativas;

19. (Técnico de Controle Interno – CGM/1999) No Balanço Patrimonial, não constarão:

a) os Restos a pagar;
b) os Créditos e valores realizáveis independentemente de autorização orçamentária;
c) as Receitas correntes;
d) os Serviços da Dívida a Pagar;
e) os Atos de Administração que não se refletem de imediato sobre o patrimônio da instituição;

20. (Técnico de Controle Interno – CGM/1999) Na Demonstração das Variações Patrimoniais:

a) a receita de serviços é exemplo de variação ativa independente da execução orçamentária;
b) a inscrição da dívida ativa é exemplo de variação passiva independente da execução orçamentária;
c) quando as variações ativas são maiores que as variações passivas, há resultado patrimonial deficitário;
d) o cancelamento de dívidas passivas é exemplo de variação ativa resultante da execução orçamentária;
e) a receita orçamentária e as mutações patrimoniais são variações ativas resultantes da execução orçamentária.

21. (Técnico de Controle Interno – CGM/1999) O lançamento contábil que representa uma arrecadação de receita de capital – receita por mutações – operações de crédito, no sistema financeiro, é:

a) D: Execução da Receita
C: Receita Prevista;

b) D: Variações Passivas
C: Dívida Fundada;

c) D: Bancos
C: Receita Arrecadada;

d) D: Bancos
C: Superveniência Ativa;

e) D: Superveniência Passiva
C: Dívida Fundada.

22. (Analista Contábil – Financeiro – BACEN/2001) Na elaboração do Balanço Financeiro:

a) o pagamento, no exercício, de Restos a Pagar é evidenciado na coluna das receitas extra-orçamentárias;
b) o saldo do exercício anterior é evidenciado na coluna das despesas;
c) o registro de Restos a Pagar é apresentado como receita extra-orçamentária;
d) as receitas são evidenciadas segundo a classificação quanto à coercitividade;
e) as operações de crédito são exemplos de receitas correntes.

23. (Analista Contábil – Financeiro – BACEN/2001) Analise as contas a seguir.

Contas	**R$**
• **Receita Corrente Executada**	**700**
• **Receita de Capital Executada**	**100**
• **Despesa Corrente Executada**	**380**
• **Despesa de Capital Executada**	**220**
• **Restos a Pagar iInscritos**	**540**
• **Restos a Pagar Pagos**	**200**
• **Disponível do exercício Anterior**	**200**

Considerando a estrutura do balanço financeiro, conclui-se que:

a) houve economia orçamentária de R$ 400;
b) o saldo para o próximo exercício será de R$ 600;
c) a despesa realizada é maior que a receita executada;
d) a receita extra-orçamentária é de R$ 540;
e) o total dos ingressos foi de R$ 1400.

24. (Contador – CGM/1999) Para fins de abertura de crédito adicional, é necessário que existam recursos financeiros não-comprometidos. Considere as informações a seguir de um órgão público:

Saldos em R$

- **Caixa – 1.500,00**
- **Banco Conta Movimento – 6.500**
  - **Itaú 2.500,00**
  - **Real 4.000,00**
- **Restos a Pagar 800,00**

* **R$ 450,00 encontram-se empenhados à conta do Fundo de Participação dos Municípios.**

Com base nas informações apresentadas, assinale a alternativa que indica o superávit financeiro do órgão.

a) R$ 6.150,00.
b) R$ 6.750,00.
c) R$ 7.200,00.
d) R$ 7.650,00.
e) R$ 8.000,00.

25. (Analista Contábil – Financeiro – BACEN/2001) Considerando as contas do Balanço Patrimonial a seguir:

Ativo Financeiro		3.000	Passivo Financeiro		800
• Disponível	1.800		• Restos a Pagar	200	
• Realizável	1.200		• Serviço da Dívida	400	
Ativo Permanente		3.000	• Depósitos 200		
• Bens Móveis	1.000		Passivo Permanente		3.500
• Bens Imóveis	1.000		• Dívida Fundada Interna	2.500	
• Créditos	1.000		• Dívida Fundada External	1.000	
Ativo Compensado		1.500	Passivo Compensado		1.500

Conclui-se que o:

a) Passivo Real é de R$ 3.500,00;
b) Ativo Real Líquido é de R$ 1.500,00;
c) Passivo a descoberto é de R$ 1.700,00;
d) Superávit Financeiro é de R$ 2.600,00;
e) Ativo Real é de R$ 6.000,00.

26. (Analista Judiciário – Contador – TRF/1999) As variações que não se originam da execução orçamentária e que provocam modificações no patrimônio, aumentando-o, são classificadas como:

a) Passivas independentes da execução orçamentária;
b) Superveniências passivas;
c) Ativas independentes da execução orçamentária;
d) Orçamentárias independentes;
e) Mutações patrimoniais.

27. (Analista Judiciário – Contador – TRF/1999) O saldo patrimonial é representado pela:

a) subtração entre o ativo permanente e o passivo permanente;
b) Diferença entre o ativo real e o passivo real;
c) Subtração entre patrimônio líquido e o passivo;
d) Diferença entre o passivo permanente e o financeiro;
e) Adição do passivo financeiro com o ativo financeiro.

28. (Analista Judiciário – Contador – TRF/1999) As superveniências ativas e as insubsistências passivas são chamadas "ativas" quando:

a) promovem uma diminuição da situação líquida patrimonial;
b) determinam uma diminuição da situação líquida ativa;
c) promovem o restabelecimento de um passivo;
d) determinam uma diminuição do ativo;
e) promovem um aumento da situação líquida patrimonial.

29. (Técnico de Controle Interno – TCE/PI/2002) No Balanço Patrimonial da Administração Pública, "Dívida Fundada Interna" é parte integrante do grupo:

a) Ativo Financeiro;
b) Ativo Permanente;
c) Passivo Financeiro;
d) Passivo Permanente;
e) Patrimônio.

30. **(Exame Nacional de Cursos – Contabilidade – MEC/2003) Uma variação patrimonial que representa uma mutação da despesa é:**
a) Aquisição de bens;
b) Cancelamento de dívida fundada;
c) Inscrição da dívida ativa;
d) Inscrição de restos a pagar;
e) Pagamento de restos a pagar.

31. **(Analista Contábil – Financeiro – BACEN/2001) No balanço patrimonial, o Ativo Real é formado:**
a) Pelo ativo disponível e pelo ativo permanente;
b) Apenas pelo ativo permanente;
c) Pelo ativo financeiro e pelas variações patrimoniais;
d) Pelo ativo financeiro e pelo ativo compensado;
e) Pelo ativo financeiro e pelo ativo não-financeiro.

32. **(Analista Judiciário – Contador/TRF/1999) As variações ativas e passivas são subdivididas em:**
a) Resultantes e independentes da execução orçamentária;
b) Resultantes e independentes da execução extra-orçamentária;
c) Dependentes e independentes da variação extra-orçamentária;
d) Dependentes e independentes da execução patrimonial;
e) Independente e decorrentes da execução financeira.

33. **(Contador – INPI/2002) Com relação à elaboração de Balanços, conforme as regras da Lei Federal nº 4.320/64, pode-se afirmar que:**
a) as contas representativas de bens, valores e créditos compõem o Ativo Permanente;
b) a Dívida Flutuante corresponde às dívidas de curto prazo, devendo estas ser distinguidas em interna e externa;
c) as contas registradas no Passivo Permanente dependem de autorização legislativa para resgate;
d) o levantamento de bens móveis e imóveis é efetuado com base em avaliação de preços;
e) as contas de compensação são registradas na Demonstração das Variações Patrimoniais.

34. **(Contador – TRE/2001) O Resultado da Execução Orçamentária é demonstrado:**
a) no balanço patrimonial;
b) na demonstração do resultado do exercício;
c) na demonstração das variações patrimoniais;
d) no balanço orçamentário;
e) no balanço financeiro.

35. **(Contador – TRE/2001) Assinale a alternativa que apresenta uma variação patrimonial ativa:**
a) Obtenção de empréstimos;
b) Cancelamento da dívida ativa;
c) Extravio de bens;
d) Restabelecimento de restos a pagar;
e) Inscrição da dívida ativa.

36. (Contador – TRE/2001) A inscrição de restos a pagar do exercício será evidenciada no balanço:

a) orçamentário;
b) financeiro;
c) patrimonial;
d) social;
e) compensado.

37. (Analista de Controle Externo – ACE – TCU/2002) O Balanço Patrimonial, previsto no art. 105 da Lei nº 4.320/64 (Anexo 14), é a Demonstração Contábil que evidencia a situação patrimonial do ente público. Consoante o que dispõe a citada Lei e, ainda, à prática corrente na contabilidade federal, é incorreto afirmar, a respeito do Balanço Patrimonial, que:

a) o Passivo Financeiro será igual ao Passivo Real quando a entidade não possuir Passivo Permanente;
b) o Ativo e o Passivo Compensado fazem parte do Balanço Patrimonial;
c) os Restos a Pagar compõem o Passivo Financeiro;
d) a Dívida Fundada é parte do Passivo Não-Financeiro;
e) o Saldo Patrimonial é apresentado sempre do lado do Passivo.

38. (Contador – INPI/2002) O RESULTADO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA, AS RECEITAS EXTRA-ORÇAMENTÁRIAS e o ATIVO REAL LÍQUIDO são demonstrados, respectivamente, nos seguintes balanços:

a) orçamentário, financeiro e patrimonial;
b) financeiro, patrimonial e orçamentário;
c) patrimonial, financeiro e orçamentário;
d) financeiro, orçamentário e patrimonial;
e) patrimonial, orçamentário e financeiro.

39. (Contador – MPE/RJ/2001) Analise os seguintes dados, relativos à execução orçamentária de um órgão público.

RECEITAS – R$		DESPESAS – R$	
PREVISTAS	REALIZADAS	FIXADAS	EXECUTADAS
250.000	260.000	250.000	240.000

O resultado da execução orçamentária é:

a) superávit de R$ 10.000;
b) superávit de R$ 20.000;
c) superávit de R$ 30.000;
d) déficit de R$ 10.000;
e) déficit de R$ 20.000.

40. (Contador – MPERJ/2001) O lançamento contábil a seguir identifica a seguinte operação:
D: DESPESA REALIZADA
C: RESTOS A PAGAR PROCESSADOS

a) Inscrição de Restos a Pagar de despesas liquidadas;
b) Inscrição de Restos a Pagar de despesas não-liquidadas;
c) Pagamento de Restos a Pagar Processados;
d) Pagamento de Restos a Pagar não-Processados;
e) Cancelamento de Restos a Pagar não-Processados.

41. (Contador – INPI/2002) As operações que constituem variações passivas são:
a) incorporação de bens, inscrição da dívida ativa;
b) baixa de bens, pagamento de despesa orçamentária;
c) previsão da receita, empenho de despesa;
d) inscrição da dívida ativa, baixa de bens;
e) baixa de bens, incorporação de bens.

42. (Analista Judiciário – Contabilidade – TRT/1999) Corresponde a uma conta do sistema financeiro:
a) Estoques Internos – Almoxarifado – Material de Consumo;
b) Consignações;
c) Financiamentos Concedidos – Realizável a Longo Prazo;
d) Títulos e Valores – Ações;
e) Créditos Fiscais Inscritos.

43. (Inspetor de Controle Externo – TCE/RN/2000) Constitui variação ativa resultante da execução orçamentária, por mutação patrimonial da despesa:
a) a concessão de empréstimo;
b) a alienação de bens imóveis;
c) a inscrição de dívida ativa;
d) o cancelamento de dívidas passivas;
e) a realização de inversões financeiras.

44. (Inspetor de Controle Externo – TCE/RN/2000) Na estrutura de consolidação de balanços adotada pela Administração Federal, integra(m) os grupos do Ativo e do Passivo Compensados:
a) Interferências Passivas e Ativas;
b) Execução de Restos a Pagar;
c) Mutações Passivas e Ativas;
d) Ajuste do Patrimônio/Capital;
e) Valores Pendentes.

45. (Inspetor de Controle Externo – TCE/RN/2000) Em determinado exercício financeiro, apuraram-se os seguintes saldos ao final do período (valores em $):

Despesa Fixada:	**?**	**Despesa Realizada:**	**140**
Receita Arrecadada:	**170**	**Receita Prevista:**	**150**
Despesa Paga:	**110**		

Assinale a opção correta.
a) Houve excesso de arrecadação de $ 60.
b) Houve excesso de despesa de $ 30.
c) Houve déficit de $ 20.
d) Houve desequilíbrio de $ 10.
e) Houve economia de despesa de $ 10.

46. (Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2003) Deixam comercialmente de se submeter à Lei nº 4.320/64, relativamente ao aspecto orçamentário, por obrigar-se, nesse sentido, à Lei nº 6.404/76:
a) as empresas públicas;
b) as autarquias;
c) as fundações públicas;
d) os fundos especiais;
e) os órgãos autônomos.

Com base nas Instruções apresentadas, responda às questões de número 47 a 48.
Uma entidade de direito público apresentou, no encerramento do exercício, os seguintes valores:

- Créditos Fixados no Orçamento	120
- Créditos Adicionais Abertos	30
- Créditos Anulados	5
- Economia Orçamentária	15
- Despesa Liquidada Paga	90
- Despesa Liquidada a Pagar	30
- Despesa Paga	90

47. (Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2003) O total dos restos a pagar apurados no encerramento do exercício foi de:

a) 10;
b) 20;
c) 30;
d) 40;
e) 50.

48. (Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2003) O valor dos restos a pagar não-processados foi de:

a) 10;
b) 20;
c) 30;
d) 40;
e) 50.

49. (Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2003) A diferença positiva apurada no fim do exercício financeiro entre as disponibilidades acrescidas dos realizáveis financeiros e a dívida flutuante, subtraídos os créditos transferidos do período anterior e adicionadas as operações de crédito a realizar vinculadas a esses créditos transferidos, vem a ser o:

a) resultado da execução orçamentária;
b) resultado do disponível;
c) resultado de previsão orçamentária;
d) superávit financeiro utilizável;
e) resultado patrimonial líquido.

50. (Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2003) A Constituição Federal, ao estabelecer que os recursos que, em decorrência de veto, emenda ou rejeição do projeto de Lei Orçamentária Anual, ficarem sem despesas correspondentes, poderão ser utilizados, conforme o caso, mediante créditos especiais ou suplementares, com prévia e específica autorização legislativa, refere-se à destinação dos recursos:

a) do superávit financeiro;
b) do excesso de arrecadação;
c) do saldo do orçamento;
d) da economia orçamentária;
e) do superávit da execução orçamentária.

51. (Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2003) A soma do excesso de arrecadação que constou do balanço orçamentário do exercício foi de 50, incluindo excessos às operações de crédito autorizadas para créditos adicionais especiais, no valor de 10 e 10 de fundo especial aplicado nas respectivas despesas do exercício.
No exercício também foi aberto um crédito extraordinário no valor de 10. Assim, o excesso de arrecadação que poderia ter sido utilizado nesse exercício seria de:

a) 10;
b) 20;
c) 30;
d) 40;
e) 50.

52. (Contador – IBGE / 2001) Considere os dados a seguir:

- Previsão de Receitas:	**$ 100.000**
- Receitas Realizadas:	**$ 75.000**
- Créditos Orçamentários:	**$ 100.000**
- Despesas Realizadas:	**$ 85.000**

O Resultado da Execução Orçamentária é:

a) Déficit de $ 25.000;
b) Superávit de $ 15.000;
c) Superávit de $ 10.000;
d) Déficit de $ 10.000;
e) Superávit de $ 25.000.

53. (Contador – IBGE/2001) Para o registro da incorporação de um veículo, no sistema patrimonial, será efetuado lançamento a:

a) crédito da conta Bancos;
b) débito da conta Bens Móveis;
c) débito de Despesa Corrente;
d) débito de Variações Ativas;
e) crédito de Variações Passivas.

54. (Analista Judiciário – Contabilidade – TRT/2003) O patrimônio permanente é caracterizado pelos recursos expressos como diferença entre o ativo:

a) financeiro e o passivo permanente;
b) permanente e o passivo financeiro;
c) permanente e compensado e o passivo permanente e compensado;
d) financeiro e o passivo financeiro;
e) permanente e o passivo permanente.

55. (Analista de Controle Externo – ACE – TCU/2002) Ao final de um exercício financeiro qualquer, certa unidade orçamentária apresentou, em seu balanço orçamentário, um superávit orçamentário de $5 e um déficit de capital de $50. Sabendo que as receitas correntes previstas e arrecadadas totalizaram, respectivamente, $150 e $175, e que as receitas de capital previstas e arrecadadas totalizaram, respectivamente, $45 e $30, assinale a opção que indica os valores totais das despesas correntes e de capital realizadas, nesta ordem.

a) $120 e $80.
b) $120 e $75.
c) $80 e $120.
d) $75 e $80.
e) $75 e $120.

56. (Analista de Finanças e Controle – AFC – Contábil-Financeira – STN/2002) O Balanço Financeiro previsto no art. 103 da Lei nº 4.320/64 procura evidenciar as receitas e despesas orçamentárias, bem como os recebimentos e pagamentos de natureza extra-orçamentária. Demonstra, ainda, os saldos provenientes do exercício anterior e os que passam para o exercício seguinte. Com base na definição da Lei e na prática adotada atualmente na Contabilidade Pública federal, assinale a opção falsa em relação a esse balanço.

a) O montante da despesa refere-se somente à despesa paga no exercício.
b) As transferências financeiras recebidas e concedidas constam desse balanço.
c) Adiantamentos recebidos são ingressos extra-orçamentários.
d) Os recebimentos de cauções em dinheiro são contabilizados como ingressos.
e) Valores diferidos são transferências orçamentárias.

57. (Analista de Finanças e Controle – AFC – Contábil-Financeira-STN/2002) Considerando que uma entidade pública apresente, após ter realizado todos os procedimentos contábeis antes da apuração do resultado, balancete sintético com os saldos seguintes, assinale a opção falsa em relação ao Balanço Patrimonial após a apuração do resultado.

Contas	R$	D/C
- Disponível	300	D
- Investimentos	30	D
- Fornecedores	100	C
- Despesas Correntes	100	D
- Almoxarifado	30	D
- Mutação Ativa por Aquisição de Material de Consumo	25	C
- Mutação Passiva por Baixa de Bem Móvel	10	D
- Despesa de Capital	20	D
- Mutação Ativa por Aquisição de Bens Móveis	20	C
- Capital	425	C
- Bens Imóveis	200	D
- Cota Recebida	120	C

a) O resultado do exercício é de $35.
b) O superávit financeiro é de $100.
c) O ativo não-financeiro é de $260.
d) O total do ativo permanente é de $230.
e) O ativo total é de $560.

58. (Analista de Controle Externo – ACE – TCU/2002) A Contabilidade Pública apresenta, tanto no registro quanto na evidenciação dos fatos contábeis relativos ao patrimônio, o conceito de mutações ativas e passivas, que podem ser orçamentárias ou extra-orçamentárias. A respeito dessas mutações, é correto afirmar que:

a) as mutações orçamentárias referem-se a fatos modificativos;
b) as mutações extra-orçamentárias referem-se a fatos permutativos;
c) as mutações orçamentárias referem-se aos fatos permutativos;
d) as mutações extra-orçamentárias não alteram o resultado patrimonial;
e) toda mutação altera o resultado patrimonial.

59. (Analista de Finanças e Controle – AFC – SFC/2000) Com base nos dados a seguir, todos apurados ao final de um exercício qualquer, assinale a opção que indica o montante de pagamentos efetuados pela entidade.

Balanço Financeiro			
RECEITAS	$	DESPESAS	$
Transferências Recebidas		Despesa Orçamentária	
Cota Recebida	150	Corrente	50
		Capital	100
Ingressos Extra-Orçamentários		Dispêndios Extra-Orçamentários	
Outras Transferências	15	Restos a Pagar – Pagos	10
Restos a Pagar – Inscrição	50		
Disponibilidade Para o Período Seguinte		Disponibilidade Para o Período Seguinte	
Conta Única	10	Conta Única	65
Total	225	Total	225

a) $ 200.
b) $ 225.
c) $ 110.
d) $ 100.
e) $ 150.

60. (Analista de Finanças e Controle – AFC/2002) De acordo com o § 4º do art. 105 da Lei nº 4.320/64, o Passivo Permanente compreende a dívida fundada e outras que dependam de autorização legislativa para amortização ou resgate. Assinale, entre as opções a seguir, a que não indica um componente do Passivo Permanente.
a) Dívida interna em títulos.
b) Dívida interna por contrato.
c) Restos a Pagar inscritos.
d) Dívida externa em títulos.
e) Dívida externa por contrato.

61. (Analista de Finanças e Controle – AFC/2002) A Demonstração das Variações Patrimoniais, prevista no art. 104 da Lei nº 4.320/64, evidencia as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou não da execução orçamentária, e indica o resultado patrimonial do exercício. Assinale, entre as opções abaixo, a que não se refere a uma alteração resultante da execução orçamentária.
a) Construção e aquisição de bens imóveis.
b) Transferências correntes.
c) Aquisição de títulos e valores.
d) Cancelamento de dívida passiva.
e) Alienação de bens móveis.

62. **(Analista de Finanças e Controle – AFC/2002) Com base nos seguintes dados, todos hipoteticamente registrados pela União, assinale a opção que indica o valor correto da Receita Corrente Líquida, de acordo com o disposto pela Lei de Responsabilidade Fiscal.**

Dados	Valor
Receitas:	
- Tributária	$ 120
- Patrimonial	$ 10
- de Serviços	$ 30
- Operação de Crédito	$ 15
- Alienação de Bens	$ 10
Despesas:	
- Transferências Obrigatórias a Estados	$ 35
- Transferências Voluntárias a Municípios	$ 15
- Transferências Obrigatórias ao Distrito Federal	$ 10

a) $ 110.
b) $ 115.
c) $ 120.
d) $ 125.
e) $ 130.

63. **(Analista – MPU – Controle Interno/2004) Assinale a opção que indica afirmação verdadeira em relação à execução orçamentária da receita.**
a) O registro da fixação de receita é contabilizado no sistema financeiro e no sistema orçamentário.
b) A contabilização ocorre somente no registro da realização da receita.
c) No lançamento, a contabilização ocorre somente no sistema orçamentário ao passo que na realização, a contabilização afeta tanto o orçamentário como o financeiro.
d) O registro contábil da execução orçamentária da receita em nenhuma situação afeta o sistema patrimonial.
e) No Plano de Contas Único da Administração Federal, as contas do sistema orçamentário destinadas ao registro da execução da receita estão localizadas no passivo, e as destinadas ao registro da fixação estão localizadas no ativo.

64. **(Analista de Controle Externo – ACE – TCU/2002) Segundo prevê o artigo 104 da Lei nº 4.320/64, a Demonstração das Variações Patrimoniais – DVP – evidencia as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou não da execução orçamentária, e indica o resultado do exercício. Considere uma unidade gestora qualquer que apresente, ao final do exercício, os dados abaixo, e assinale, a seguir, a opção que indica os valores possíveis das mutações ativas e passivas orçamentárias (nesta ordem) que confirmam o resultado obtido:**
- **receita orçamentária de $200;**
- **despesa orçamentária de $200;**
- **não recebeu nem concedeu transferências orçamentárias;**
- **resultado positivo da execução orçamentária no valor de $30.**

a) $30 e $30.
b) $30 e $0.
c) $10 e $40.
d) $30 e $60.
e) $50 e $10.

65. (Analista de Finanças e Controle – AFC – Contábil-Financeira – STN/2002) A contabilidade aplicada às entidades públicas utiliza conceitos próprios para o registro das alterações do estado patrimonial. Dois deles são as mutações e as interferências ativas e passivas. Assinale as opções a seguir com <u>'M'</u> para mutação, e <u>'I'</u> para interferências, e, depois, indique a opção que apresenta a seqüência correta, de cima para baixo.

( ) Transferência de bem imóvel entre unidades gestoras da mesma gestão.

( ) Transferência de cota financeira da Secretaria do Tesouro Nacional para os órgãos de programação financeira.

( ) Doação de bem móvel para entidade privada.

( ) Aquisição de bens.

a) M, M, I, I.
b) I, I, M, M.
c) M, I, M, I.
d) M, I, I, M.
e) I, M, M, I.

Nas questões de nº 66 a 70, por serem formuladas pela UnB (Universidade de Brasília) ou ao seu estilo, analise as assertivas e marque certo (C) ou errado (E).

66. (Analista – MPU – Controle Interno/2004) A celebração de convênio de despesa, que é um dos instrumentos de transferência voluntária de recursos, do ponto de vista contábil, provoca, na unidade concedente:

a) registro da celebração com lançamento a débito e a crédito no mesmo subgrupo do passivo;
b) registro de passivo de longo prazo em contrapartida com resultado diminutivo, visto que a transferência poderá se dar depois do término do exercício seguinte;
c) não afeta a contabilidade visto que a celebração de convênios não gera obrigação de pagamento imediato, portanto não se faz necessário o seu registro;
d) registro de passivo de curto prazo em contrapartida com resultado diminutivo, visto que a transferência se dará dentro do exercício;
e) registro da celebração com lançamento em contas de controle a débito no subgrupo *Compensações Ativas Diversas* e a crédito no subgrupo *Compensações Passivas Diversas.*

67. (Contador – Governo do Estado do Pará/2004) Com base nas disposições legais em vigor, bem como nos ensinamentos de Contabilidade Pública, acerca do regime de adiantamento de numerário, do inventário e da escrituração de operações típicas da Contabilidade Pública, julgue os itens que se seguem.

a) A impugnação de despesas realizadas por meio de suprimento de fundos caracteriza a única situação em que a autoridade que concedeu o adiantamento deve promover a apuração de responsabilidades e impor as penalidades cabíveis, que, desde que cumpridas integralmente, darão plena quitação das contas e eximirão o agente suprido de qualquer responsabilidade pelos atos praticados.
b) Denomina-se suprimento de fundos a modalidade de realização de despesa por meio de adiantamento concedido a servidor, para prestação de contas posterior e somente nos casos e condições expressamente previstos na legislação, quando não for possível realizar tal despesa pela via e procedimentos normais (licitação, contratação direta etc.).

c) O inventário, que consiste em levantamento ou contagem física dos bens móveis e imóveis, caracteriza um instrumento de controle cujos objetivos, entre outros, são: proceder ao ajuste dos dados escriturais dos saldos dos estoques com o saldo físico real nas instalações de armazenagem; verificar a existência e situação dos imóveis, materiais estocados, equipamentos e materiais permanentes em uso e de suas necessidades de manutenção e reparos; realizar a atualização dos registros e controles administrativos e contábil.
d) A descentralização externa do crédito orçamentário, denominada provisão, aplica-se às transferências entre ministérios (ou órgãos) diferentes ou dos chamados suborçamentos. É registrada no SIAFI por meio da nota de movimentação de crédito, utilizando-se os eventos correspondentes.
e) A cobrança ou o recebimento da dívida ativa caracteriza uma receita corrente não-efetiva, ocorrida por mutação patrimonial, que não afeta o resultado, porém provoca registros simultâneos em contas financeiras, orçamentárias e patrimoniais.

68. (Analista – MPU – Controle Interno/2004) Sobre a transferência financeira realizada pela unidade setorial financeira para as unidades gestoras do mesmo órgão, é correto afirmar que:
a) provoca alteração da situação patrimonial negativa na setorial orçamentária e positiva na unidade destinatária dos recursos;
b) provoca alteração da situação patrimonial positiva na setorial orçamentária e negativa na unidade destinatária dos recursos;
c) não provoca alteração da situação patrimonial da concedente, visto que está vinculada à movimentação de créditos orçamentários;
d) é considerada como despesa orçamentária na transferidora e receita na recebedora;
e) as transferências são realizadas automaticamente, bastando que se faça a transferência orçamentária.

69. Acerca dos conceitos dos demonstrativos contábeis previstos na Lei nº 4.320/64, podemos afirmar que:
a) o Balanço Patrimonial é o demonstrativo contábil com duas seções, **ativo** e **passivo**, em que se distribuem os elementos do **patrimônio público**, igualando-se as duas somas com a conta **patrimônio líquido** – Ativo Real Líquido – no caso de apuração de superávit, ou – Passivo Real a Descoberto –, quando houver déficit patrimonial.
b) os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial, na Demonstração das Variações Patrimoniais, segundo os Anexos 12, 13, 14 e 15.
c) o Balanço Orçamentário apresentará as receitas previstas e as despesas fixadas em confronto com as realizadas.
d) a Demonstração das Variações Patrimoniais evidenciará as alterações verificadas no patrimônio, ocorridas durante o exercício financeiro, resul-tantes ou independentes da execução orçamentária e indicará o resultado patrimonial do exercício;
e) o Balanço Financeiro demonstrará a receita e a despesa orçamentárias, bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extra-orçamentária, conjugados com os saldos em espécie provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte. No Balanço Financeiro, os Restos a Pagar do exercício serão computados na receita extra-orçamentária para compensar sua inclusão na despesa orçamentária.

70. (Consultor de Orçamento do Senado Federal/1996) A propósito do controle contábil a ser efetuado sobre o patrimônio público, julgue os itens a seguir.

a) Para o caso de alienação de um bem imóvel por valor superior ao valor de aquisição, construção ou produção, o ganho correspondente deve ser contabilizado, como uma variação ativa independente da execução orçamentária, na demonstração da variação patrimonial (DVP).

b) No caso de alienação de um bem móvel por valor superior ao seu custo de aquisição, produção ou construção, a perda correspondente deve ser registrada como depreciação reconhecida na alienação, a ser apresentada nas variações passivas independentes da execução orçamentária, da DVP.

c) A variação dos elementos do almoxarifado deve ser avaliada por meio da utilização do critério do custo médio ponderado.

d) O valor correspondente à baixa de materiais do almoxarifado, por requisição, deve ser registrado como mutações patrimoniais ativas, na DVP.

e) A correção monetária dos bens públicos móveis e imóveis era um procedimento bastante utilizado até 31 de dezembro de 1995.

Capítulo 10

Processo de Levantamento e Prestação de Contas

10.1. INTRODUÇÃO

Com a evolução das doutrinas de Administração Pública, particularmente no caso brasileiro, os administradores, seguindo a lógica da gestão por resultados, devem prestar contas ao contribuinte dos recursos arrecadados e no que foram gastos ao longo do exercício financeiro, a fim de dar transparência à gestão e apresentar os resultados alcançados no período. A exemplo do que ocorre nas empresas privadas, quando, por força de lei, as entidades em geral apresentam, em complemento às demonstrações contábeis, notas explicativas e um relatório de atividades, na Administração Pública, esses documentos são representados por tomada de contas ou prestação de contas.

10.2. LEGISLAÇÃO APLICADA

A fim de conscientizar e responsabilizar o gestor público, temos, atualmente, uma variedade de normas em nível federal, estadual e municipal, que regem os procedimentos para elaboração de processos de tomada e prestação de contas, definindo quais os órgãos obrigados a elaborar tais processos, a relação dos agentes responsáveis, os tipos, os elementos principais que devem compor o processo, os prazos e outros detalhes. Dessa forma, em virtude da relevância do tema, apresentamos a seguir a legislação aplicável ao processo de levantamento e prestação de contas.

10.2.1. Constituição Federal

A nossa lei maior trata desse tema no art. 70, conforme a seguir:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos, ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária.

De forma abrangente, a Constituição Federal arrolou como responsáveis todos aqueles que lidam com recursos públicos, sejam em espécie ou em bens, atribuindo-lhes a responsabilidade em preservar o patrimônio da população.

10.2.2. Lei de Responsabilidade Fiscal

Ao ensejo do equilíbrio das finanças públicas e do controle dos gastos impostos por meio dos limites estabelecidos, o legislador definiu, acerca da prestação de contas, no art. 56, o seguinte:

Art. 56. As contas prestadas pelos Chefes do Poder Executivo incluirão, além das suas próprias, as dos Presidentes dos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário e do Chefe do Ministério Público, referidos no art. 20, as quais receberão parecer prévio, separadamente, do respectivo Tribunal de Contas.
§ 1º. As contas do Poder Judiciário serão apresentadas no âmbito:
I – da União, pelos Presidentes do Supremo Tribunal Federal e dos Tribunais Superiores, consolidando as dos respectivos tribunais;
II – dos Estados, pelos Presidentes dos Tribunais de Justiça, consolidando às dos demais tribunais.
§ 2º. O parecer sobre as contas dos Tribunais de Contas será proferido no prazo previsto no art. 57 pela comissão mista permanente referida no § 1º do art. 166 da Constituição ou equivalente das Casas Legislativas estaduais e municipais.
§ 3º. Será dada ampla divulgação dos resultados da apreciação das contas, julgadas ou tomadas.

Art. 57. Os Tribunais de Contas emitirão parecer prévio conclusivo sobre as contas no prazo de sessenta dias do recebimento, se outro não estiver estabelecido nas constituições estaduais ou nas leis orgânicas municipais.
§ 1º. No caso de Municípios que não sejam capitais e que tenham menos de duzentos mil habitantes o prazo será de cento e oitenta dias.
§ 2º. Os Tribunais de Contas não entrarão em recesso enquanto existirem contas de Poder, ou órgão referido no art. 20, pendentes de parecer prévio.

Art. 58. A prestação de contas evidenciará o desempenho da arrecadação em relação à previsão, destacando as providências adotadas no âmbito da fiscalização das receitas e combate à sonegação, as ações de recuperação de créditos nas instâncias administrativa e judicial, bem como as demais medidas para incremento das receitas tributárias e de contribuições.

Também de forma abrangente, a lei de responsabilidade fiscal arrolou como responsáveis todos aqueles que lidam e controlam recursos públicos, sejam em espécie ou em bens, atribuindo-lhes a responsabilidade em preservar o patrimônio da população, responsabilizando-os, inclusive, pela omissão.

10.2.3. Lei nº 4.320/64

Acerca do tema, a Lei nº 4.320/64 determina o seguinte:

Art. 83. A contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados.

Art. 84. Ressalvada a competência do Tribunal de Contas ou órgão equivalente, a tomada de contas dos agentes responsáveis por bens ou dinheiros públicos será realizada ou superintendida pelos serviços de contabilidade.

Note o leitor que o legislador atribui ao órgão de contabilidade a responsabilidade pela evidenciação das contas públicas, inclusive obrigando à realização de tomada de contas dos responsáveis por bens ou dinheiros públicos.

10.2.4. Normas Administrativas

As normas administrativas são definidas pelos órgãos pertencentes ao ente da Federação vinculado e de comum acordo com as determinações do Tribunal de Contas da jurisdição do ente federado. Sendo assim, poderão ocorrer variações quanto aos documentos, à época e à forma de apresentação que devem nortear os processos de prestação de contas dos gestores. Dessa forma, apresentaremos apenas a legislação básica pertinente aos órgãos pertencentes à Administração Pública federal.

- **Decreto Federal nº 93.872/86**

O presente decreto, que dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a legislação pertinente, além de definir outras providências atinentes à regulamentação da execução orçamentária e financeira. No âmbito da União estabelece as seguintes regras relativas ao processo de prestação de contas e tomada de contas no governo federal:

Art. 145. Quem quer que utilize dinheiros públicos terá de justificar seu bom e regular emprego na conformidade das leis, regulamentos e normas emanadas das autoridades administrativas competentes (Dec.-lei nº 200/67, art. 93).

Art. 146. Além da tomada de contas ou prestação de contas anual, o órgão setorial de controle interno manterá sistema de acompanhamento contínuo da execução de projetos e atividades pelos órgãos e entidades da Administração Federal, direta e indireta, sob sua jurisdição, de forma a lhe permitir, a qualquer tempo, pronunciar-se sobre a eficiência e a eficácia da gestão, podendo proceder às verificações, exames ou levantamentos que se fizerem necessários (Lei nº 4.320/64, arts. 78 e 83).

Art. 147. Terão sua situação perante a Fazenda Nacional evidenciada na tomada de contas anual, o ordenador de despesas, o agente recebedor ou pagador e o responsável pela guarda ou administração de valores e outros bens da União, ou pelos quais esta responda.

§ 1º. A tomada de contas anual será feita de forma a evidenciar os resultados da gestão, mediante confronto do programa de trabalho a nível de projeto e atividade, ou parte deste afeta à unidade gestora, com os recursos financeiros programados e utilizados, bem assim com os dados ou informações sobre a execução física.

§ 2º. Integra a tomada de contas, relatório de atividades da unidade gestora, firmado pelo respectivo responsável, e do órgão de contabilidade sobre o controle que lhe cabe a, no caso de irregularidade, a defesa do indiciado.

§ 3º. O relatório de atividades da unidade gestora versará sobre suas finalidades, a programação e a execução orçamentária dos projetos e atividades a seu cargo, bem assim quanto aos resultados alcançados em termos de realização de obras e de prestação de serviços.

Art. 148. Está sujeito à tomada de contas especial todo aquele que deixar de prestar contas da utilização de recursos públicos, no prazo e forma estabelecidos, ou que cometer ou der causa a desfalque, desvio de bens ou praticar qualquer irregularidade de que resulte prejuízo para a Fazenda Nacional.

Art. 149. As autarquias, empresas públicas, sociedades de economia mista, fundações criadas pela União ou mantidas com recursos federais, sob supervisão ministerial, serviços autônomos e entidades com personalidade jurídica de direito privado, de cujo capital a União ou qualquer entidade da administração indireta, seja detentora da totalidade ou da maioria das ações ordinárias, prestarão contas de sua gestão, para julgamento pelo Tribunal de Contas da União (Dec.-lei nº 199/67, art. 34 e art. 7º da Lei nº 6.223/75, alterado pela Lei nº 6.525/78).

Art. 150. As tomadas de contas e prestação de contas serão objeto de exames de auditoria do órgão setorial de controle interno.

Art. 151. Diante do exame de auditoria, o órgão setorial de controle interno emitirá parecer avaliando a eficiência e a eficácia da gestão, bem assim quanto à economia na utilização dos recursos públicos, ou sobre as irregularidades apuradas, quando for o caso, submetendo a tomada de contas ou prestação de contas à consideração do Ministro de Estado, que se pronunciará a respeito, remetendo o processo, em seguida, ao Tribunal de Contas da União, para os fins constitucionais e legais.

Art. 152. Sem prejuízo do encaminhamento da tomada de contas ou prestação de contas ao Tribunal de Contas da União, o Ministro de Estado, no caso de irregularidade, determinará as providências que, a seu critério, se tornarem indispensáveis para resguardar o interesse da coletividade e probidade na aplicação dos recursos públicos, das quais dará ciência oportunamente ao Tribunal.

Art. 153. As tomadas de contas e prestação de contas serão encaminhadas ao Tribunal de Contas da União no exercício financeiro imediatamente seguinte àquele a que se referirem, *observados os respectivos prazos definidos pelo TCU.*

Art. 154. Os órgãos de Contabilidade inscreverão como responsáveis todos quantos estejam sujeitos a tomada de contas ou que devam prestar contas para julgamento pelo Tribunal de Contas, cujo rol lhe será transmitido anualmente, comunicando-se as alterações.

É importante mencionar que o presente decreto, conforme esclarecimento no seu próprio preâmbulo, consolida as demais normas administrativas, inclusive aquelas estabelecidas pelo próprio Decreto-lei nº 200/67 e que, por isso, não apresentarei.

Quanto às normas definidas pelo Tribunal de Contas da União, veremos na seqüência dos próximos tópicos.

10.3. PROCESSO DE CONTAS

Consiste no processo organizado pelo próprio agente responsável ou pelos órgãos de contabilidade analítica das entidades da Administração Indireta, referente aos atos de gestão praticados pelos respectivos dirigentes, contendo o conjunto de documentos e informações, obtidos direta ou indiretamente, que permitam avaliar a conformidade e o desempenho da gestão dos responsáveis por políticas públicas, bens, valores e serviços públicos federais.

O processo de contas, de acordo com o que prescreve a legislação[108] atualmente em vigor, pode ser classificado em:

---

[108] Instrução Normativa TCU nº 47, de 27 de outubro de 2004. Estabelece normas de organização e apresentação de processos de tomada e prestação de contas.

10.3.1. Processo de Contas Ordinárias

Corresponde ao processo de tomada ou prestação de contas, organizado anualmente pelas unidades jurisdicionadas, cujos responsáveis estão sujeitos à obrigação prevista no art. 70, parágrafo único, da Constituição Federal.

10.3.2. Processo de Contas Extraordinárias

Corresponde ao processo de tomada ou de prestação de contas, organizado e apresentado quando da extinção, liquidação, dissolução, transformação, fusão ou incorporação de unidades jurisdicionadas, cujos responsáveis estejam alcançados pela obrigação prevista no art. 70, parágrafo único, da Constituição Federal.

Acerca dos processos de contas, sejam eles ordinários ou extra-ordinários, devem-se observar os seguintes elementos, para fins de apresentação e avaliação dos dados informados pelos gestores, quais sejam:

- **risco**

Consiste na suscetibilidade de ocorrência de eventos indesejáveis, tais como falhas e irregularidades em atos e procedimentos, ou de insucesso na obtenção de resultados esperados;

- **materialidade**

Corresponde à representatividade do valor orçamentário, financeiro e patrimonial, colocados à disposição dos gestores e/ou do volume de bens e valores efetivamente geridos;

- **relevância**

Compreende a importância social ou econômica de uma unidade jurisdicionada para a Administração Pública Federal ou para a sociedade, em razão das suas atribuições e dos programas, projetos e atividades sob a responsabilidade de seus gestores, assim como das ações que desempenha, dos bens que produz e dos serviços que presta à população;

- **exame da conformidade**

Envolve a análise da legalidade, legitimidade e economicidade da gestão em relação a padrões normativos e operacionais, expressos nas normas e regulamentos aplicáveis, e da capacidade dos controles internos de identificar e corrigir falhas e irregularidades;

exame do desempenho

Consiste na análise da eficácia, eficiência e efetividade da gestão em relação a padrões administrativos e gerenciais, expressos em metas e resultados negociados com a administração superior ou definidos nas leis orçamentárias, e da capacidade dos controles internos de minimizar riscos e evitar falhas e irregularidades;

- **controles internos**

É o conjunto de atividades, planos, métodos, indicadores e procedimentos interligados, utilizados com vistas a assegurar a conformidade dos atos administrativos e concorrer para que os objetivos e metas estabelecidos sejam alcançados; e

- **órgãos de controle interno**

Compreende as unidades administrativas integrantes dos sistemas de controle interno da Administração Pública Federal, incumbidos, dentre outras funções, da verificação da consistência e qualidade dos controles internos, bem como do apoio às atividades de controle externo exercidas pelo Tribunal.

10.4. TOMADA E PRESTAÇÃO DE CONTAS

No âmbito do governo federal, ocorre uma distinção específica quanto à forma de apresentação dos processos de prestação de contas, segundo a vinculação administrativa do órgão, ou seja, se pertencente à estrutura da Administração Pública Direta ou Indireta. Seguindo essa lógica, o Tribunal de Contas da União classifica tais processos, conforme a seguir.

10.4.1. Processo de Prestação de Contas

Corresponde ao processo de contas relativo à gestão dos responsáveis por unidades jurisdicionadas da **Administração Federal Indireta** e daquelas **não** classificadas como **integrantes da Administração Direta Federal**.

Em sentido amplo a prestação de contas corresponde ao ato pelo qual o agente responsável, quer pelos negócios da entidade, quer por bens ou valores públicos, em face de dispositivo legal, toma a iniciativa de relatar os fatos ocorridos em relação à sua gestão, ao órgão ou pessoa que de direito é competente para apreciá-las.

10.4.2. Processo de Tomada de Contas

Consiste no processo de contas relativo à gestão dos responsáveis por unidades jurisdicionadas da **Administração Federal Direta**.

Em sentido amplo, o conceito de tomadas de contas no âmbito do governo federal corresponde ao processo preparado pelo órgão de contabilidade analítica da Administração Direta, referente aos atos de gestão orçamentária, financeira e patrimonial e à guarda de bens e valores públicos sob a responsabilidade de agente responsável.

Importante mencionar a fim de dirimir dúvidas que possam surgir por conta dessa definição, que de acordo com a Lei nº 4.320/64, o conceito de tomada de contas difere do adotado pelo TCU, e corresponde ao seguinte:

"Tomada de contas é o ato pelo qual a pessoa ou órgão, que de direito é competente para executá-la, realiza quando o agente responsável pelos negócios da entidade ou por bens e valores públicos deixa de cumprir em prazo legal sua obrigação de apresentar a prestação de contas. A tomada de contas, entretanto, poderá verificar-se a qualquer momento que a Administração desejar, independentemente de apresentação da prestação de contas" (Lei nº 4.320/64 – comentada).

10.5. TIPOS DE PROCESSOS DE CONTAS

Considerando a legislação vigente, no âmbito do governo federal, podemos classificar os processos de contas conforme a seguir.

10.5.1. Processo de Contas Simplificado

Consiste no processo de tomada ou de prestação de contas, organizado de forma simplificada, a partir da aplicação de critérios de risco, materialidade e relevância, estabelecidos pelo Tribunal.

10.5.2. Processo de Contas Consolidado

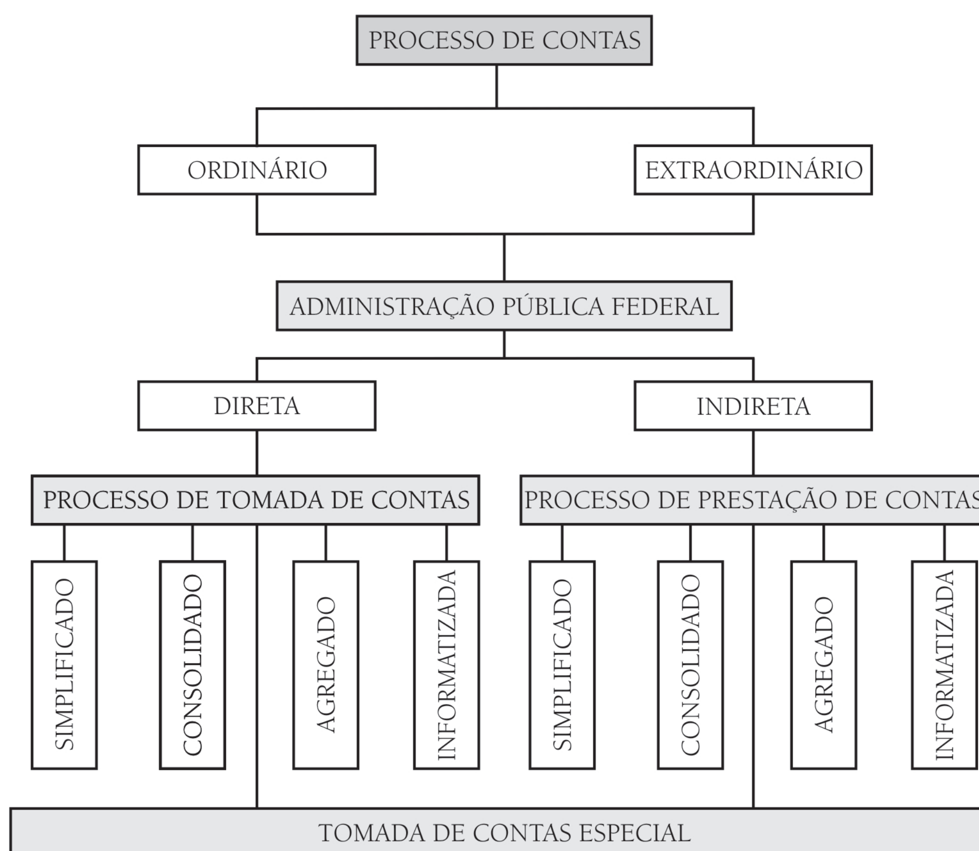
Corresponde aos processos de contas ordinárias, organizado com a finalidade de possibilitar a avaliação sistêmica da gestão de unidades jurisdicionadas subordinadas a uma unidade central, responsável pela coordenação, supervisão e definição dos objetivos, metas e formas de atuação das primeiras.

10.5.3. Processo de Contas Agregado

Consiste no processo de contas ordinárias, organizado com a finalidade de possibilitar o exame conjunto da gestão de unidades administrativas não-integrantes da estrutura da unidade jurisdicionada de que trata as contas.

10.5.4. Processo de Contas Informatizado

É o processo de contas ordinárias organizado e apresentado em meio eletrônico, a partir de sistema que coleta dados postados pelas unidades jurisdicionadas e órgãos de controle interno. Resumindo: a fim de melhor visualizarmos os processos de contas na Administração Pública Federal, apresentaremos graficamente a estrutura, conforme a seguir.



10.6. UNIDADES JURISDICIONADAS

Atendendo ao que determina a Constituição Federal, no que diz respeito ao processo de remessa para julgamento das tomadas e prestação de contas, constituem unidades jurisdicionadas ao Tribunal de Contas da União, as seguintes:

I – os órgãos e entidades da Administração Federal Direta, Indireta e fundacional, incluídas as empresas controladas direta ou indiretamente pela União;

II – os órgãos do Poder Legislativo;
III – os órgãos do Poder Judiciário;
IV – o Ministério Público da União;
V – os serviços sociais autônomos;
VI – os conselhos de fiscalização das profissões liberais;
VII – os fundos constitucionais, de investimento e os outros fundos cujo controle se enquadre como competência do Tribunal, incluindo órgãos e entidades supervisores ou gestores e os bancos operadores desses fundos;
VIII – as entidades públicas ou privadas que tenham firmado contrato de gestão com a Administração Pública Federal e em razão desse contrato recebam recursos orçamentários da União;
IX – as contas nacionais das empresas supranacionais de cujo capital social a União participe, de forma direta ou indireta, nos termos do respectivo tratado constitutivo;
X – as empresas encampadas, sob intervenção federal ou que, de qualquer modo, venham a integrar, provisória ou permanentemente, o patrimônio da União ou de entidade pública federal;
XI – os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, no tocante aos recursos federais repassados pela União mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres;
XII – as entidades cujos gestores, em razão de previsão legal, devam prestar contas ao Tribunal.

Considerações importantes

1. Os responsáveis pelas entidades de fiscalização do exercício profissional estão dispensados de apresentar prestação de contas ordinárias ao Tribunal, sem prejuízo da manutenção das demais formas de fiscalização exercidas pelo controle externo.
2. Os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e as pessoas físicas ou entidades privadas, quando beneficiários de transferência de recursos federais, incluindo auxílios, subvenções, contribuições ou outra forma de transferência de valores por intermédio de órgãos e entidades da Administração Federal Direta, Indireta, de fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público federal e de suas entidades paraestatais, prestarão contas ao órgão ou entidade repassador quanto à boa e regular aplicação de tais recursos, apresentando documentos e informações necessários à composição das tomadas e prestações de contas dessas unidades jurisdicionadas.

10.6.1. Atribuições do órgão de controle interno

Os órgãos de controle interno utilizarão sistema de informações, preferencialmente informatizado, para validação dos dados atualizados relativos às unidades jurisdicionadas e rol de responsáveis.

A atualização do sistema informatizado ficará a cargo de cada unidade jurisdicionada, sendo que aquelas que não estiverem interligadas informarão os dados necessários à compreensão das alterações promovidas ao respectivo órgão de controle interno, no prazo máximo de dez dias, a contar da publicação oficial.

Os órgãos de controle interno deverão informar ao Tribunal de Contas da União, no prazo de trinta dias a contar da publicação dos respectivos atos legais e regimentais, dados necessários para se conhecer a extensão e a amplitude das alterações promovidas pelos gestores na estrutura e funcionamento das unidades jurisdicionadas, em especial, as que afetem os procedimentos de administração orçamentária, financeira e patrimonial.

10.7. APRESENTAÇÃO DOS PROCESSOS DE CONTAS

Os processos de contas serão apresentados pelas unidades jurisdicionadas definidas anualmente pelo Tribunal de Contas da União em decisão normativa.

Deverão abranger a gestão dos responsáveis que desempenharem as atribuições relativas às naturezas de responsabilidade definidas no rol dos responsáveis relativas aos órgãos em que atuarem, conforme definido na legislação pertinente.

Antes da remessa à Presidência do Tribunal de Contas, para sorteio de relator, o processo de contas será submetido à consideração dos ministros e auditores para aprovação quanto às unidades integrantes das listas de unidades jurisdicionadas que lhes foram atribuídas.

10.7.1. Critérios de apresentação

Os processos de contas serão formalizados, de acordo com os critérios estabelecidos na legislação em vigor, conforme a seguir:

I – tomada de contas;
II – prestação de contas;
III – tomada de contas simplificada;
IV – prestação de contas simplificada;
V – tomada de contas consolidada;
VI – prestação de contas consolidada;
VII – tomada de contas agregada;

VIII – prestação de contas agregada;
IX – tomada de contas extraordinárias; ou
X – prestação de contas extraordinárias.

Os processos de tomada e/ou prestação contas simplificado são organizados na forma simplificada de acordo com a aplicação de critérios de risco, materialidade e relevância, estabelecidos pelo Tribunal de Contas e especificados no item 10.3 deste capítulo.

Caberá ao órgão de controle interno competente classificar os processos que serão remetidos ao Tribunal, conforme disposto neste artigo, informando as unidades jurisdicionadas integrantes do processo.

10.8. PRAZOS PARA REMESSA

10.8.1. Processos de Contas Ordinárias

A apresentação dos processos de contas ordinárias deverá ocorrer de acordo com o critério de escalonamento definido e no prazo máximo de cento e oitenta dias, contados da data do encerramento do correspondente exercício financeiro.

10.8.2. Tomadas de Contas da Justiça Eleitoral

As tomadas de contas da Justiça Eleitoral serão apresentadas no prazo máximo de duzentos e dez dias, contados da data do encerramento do correspondente exercício financeiro.

10.8.3. Processos de Contas Extraordinárias

Os processos de contas extraordinárias deverão ser apresentados ao Tribunal em até cento e vinte dias da efetiva extinção, liquidação, dissolução, transformação, fusão ou incorporação da unidade jurisdicionada.

10.8.4. Prorrogação de Prazo

Os prazos estabelecidos poderão ser prorrogados pelo Plenário do Tribunal, em caráter excepcional, mediante solicitação fundamentada, formulada, conforme o caso, pelas seguintes autoridades:

I – Presidente da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, do Supremo Tribunal Federal, dos demais Tribunais Superiores e dos Tribunais Federais nos Estados e no Distrito Federal;
II – Ministro de Estado ou autoridade de nível hierárquico equivalente; e
III – Procurador-Geral da República.

10.8.5. Omissão no dever de prestar contas

A inobservância dos prazos previstos e/ou prorrogados configurará, em princípio, omissão no dever de prestar contas para efeito do disposto na alínea *a* do inciso III do art. 16 da Lei nº 8.443, de 1992 (Lei Orgânica do TCU).

Os processos de contas somente serão considerados entregues ao Tribunal de Contas se contiverem todas as peças e os conteúdos exigidos na legislação pertinente, formalizados de acordo com o estabelecido.

Nos casos de inadimplemento das condições estabelecidas, o processo será devolvido ao órgão de controle interno competente, para comunicação aos responsáveis e adoção das medidas necessárias, em até quinze dias do recebimento do processo recusado, permanecendo os respectivos responsáveis em situação de inadimplência no dever de prestar contas.

Vencido o prazo estipulado no item anterior, e não saneadas as falhas que levaram à recusa do processo, a unidade técnica competente deverá representar ao relator da respectiva lista de unidades jurisdicionadas – LUJ, comunicando a ocorrência de omissão no dever de prestar contas e propondo a adoção das providências cabíveis.

10.9. ROL DE RESPONSÁVEIS

Serão arrolados, nos processos de contas, os titulares e seus substitutos que desempenharem, durante a gestão de que tratam as contas, as seguintes naturezas de responsabilidade, se houver:

1. nos **processos de contas dos Poderes Legislativo e Judiciário, do Ministério Público da União e do Tribunal de Contas da União** serão arrolados os seguintes responsáveis:
   a) dirigente de unidade administrativa ou gerente responsável pela gestão de programa governamental definido no Plano Plurianual ou na Lei Orçamentária Anual;
   b) responsável pela definição de critérios de distribuição, pela aprovação de plano de trabalho e pela aprovação das prestações de contas de recursos concedidos mediante convênio, acordo, ajuste, termo de parceria ou outro instrumento de execução indireta ou descentralizada;
   c) dirigente de unidade administrativa ou gerente responsável pela gestão patrimonial;
   d) ordenador de despesas;
   e) ordenador de restituição de receitas;

f) encarregado da gestão orçamentária e financeira ou outro co-responsável por atos de gestão;
g) encarregado de almoxarifado ou de material em estoque;

2. nos **processos de contas dos órgãos da Administração Federal Direta do Poder Executivo** serão arrolados os seguintes responsáveis:
   a) dirigente máximo da unidade jurisdicionada de que tratam as contas;
   b) dirigente máximo de unidade administrativa consolidada ou agregada às contas;
   c) dirigente de unidade administrativa ou gerente responsável pela gestão de programa governamental definido no Plano Plurianual ou na Lei Orçamentária Anual;
   d) responsável pela definição de critérios de distribuição, pela aprovação de plano de trabalho e pela aprovação das prestações de contas de recursos concedidos mediante convênio, acordo, ajuste, termo de parceria ou outro instrumento de execução indireta ou descentralizada;
   e) dirigente de unidade administrativa ou gerente responsável pela gestão patrimonial;
   f) dirigente de unidade administrativa ou gerente responsável pela gestão de valores mobiliários da União;
   g) ordenador de despesas;
   h) ordenador de restituição de receitas;
   i) encarregado pelo controle de operações de crédito, avais, garantias e direitos da União;
   j) encarregado da gestão orçamentária e financeira ou outro co-responsável por atos de gestão;
   l) encarregado de arrecadação de receitas;
   m) encarregado de almoxarifado ou de material em estoque; e
   n) encarregado de depósito de mercadorias e de bens apreendidos;

3. nos **processos de contas das autarquias que não arrecadem ou gerenciem contribuições parafiscais e das fundações** serão arrolados os seguintes responsáveis:
   a) dirigente máximo da unidade jurisdicionada de que tratam as contas;
   b) dirigente máximo de unidade administrativa consolidada ou agregada às contas;
   c) membro de órgão colegiado, que, por definição legal, regimental ou estatutária, seja responsável por atos de gestão;

d) dirigente de unidade administrativa ou gerente responsável pela gestão de programa governamental definido no Plano Plurianual ou na Lei Orçamentária Anual;
e) responsável pela definição de critérios de distribuição, pela aprovação de plano de trabalho e pela aprovação das prestações de contas de recursos concedidos mediante convênio, acordo, ajuste, termo de parceria ou outro instrumento de execução indireta ou descentralizada;
f) dirigente de unidade administrativa ou gerente responsável pela gestão patrimonial;
g) dirigente de unidade administrativa ou gerente responsável pela gestão de valores mobiliários da União;
h) encarregado da gestão orçamentária e financeira ou outro co-responsável por atos de gestão;
i) encarregado de arrecadação de receitas;
j) encarregado de almoxarifado ou de material em estoque; e
l) encarregado de depósito de mercadorias e de bens apreendidos;

4. nos **processos de contas das empresas públicas, sociedades de economia mista e demais empresas controladas direta ou indiretamente pela União e empresas encampadas ou sob intervenção federal** serão arrolados os seguintes responsáveis:
a) dirigente máximo da unidade jurisdicionada de que tratam as contas;
b) dirigente máximo de unidade administrativa consolidada ou agregada às
c) membro de diretoria;
d) Membro de conselho de administração, deliberativo, curador ou fiscal;

5. nos **processos de contas dos órgãos e entidades que arrecadem ou gerenciem contribuições parafiscais**, serão arrolados os seguintes responsáveis:
a) dirigente máximo da unidade jurisdicionada de que tratam as contas;
b) dirigente máximo de unidade administrativa consolidada ou agregada às contas;
c) membro de órgão colegiado, que, por definição legal, regimental ou estatutária, seja responsável por atos de gestão;
d) membro de conselho de administração, deliberativo, curador ou fiscal;
e) encarregado da gestão orçamentária e financeira ou outro co-responsável por atos de gestão;

6. nos **processos de contas dos fundos constitucionais e de investimentos,** serão arrolados os seguintes responsáveis:
   a) dirigente máximo de órgão ou entidade supervisora ou gestora;
   b) dirigente máximo de banco operador;
   c) membro de colegiado de órgão ou entidade supervisora ou gestora;
   d) ordenador de despesas;
   e) encarregado pelo controle de operações de crédito, avais, garantias e direitos da União;
   f) encarregado da gestão orçamentária e financeira ou outro co-responsável por atos de gestão;

7. nos **processos de contas dos demais fundos,** serão arrolados os seguintes responsáveis:
   a) dirigente máximo da unidade jurisdicionada de que tratam as contas;
   b) dirigente máximo de unidade administrativa consolidada ou agregada às contas;
   c) membro de conselho de administração, deliberativo, curador ou fiscal;
   d) membro de colegiado de órgão ou entidade supervisora ou gestora;
   e) encarregado pelo controle de operações de crédito, avais, garantias e direitos da União;
   f) encarregado da gestão orçamentária e financeira ou outro co-responsável por atos de gestão;

8. nos **processos de contas das instituições não-previstas nos parágrafos anteriores** que celebrarem contrato de gestão com órgãos e entidades da Administração Pública Federal, serão arrolados os seguintes responsáveis:
   a) dirigente máximo da unidade jurisdicionada de que tratam as contas;
   b) dirigente máximo de unidade administrativa consolidada ou agregada às
   c) membro de diretoria;
   d) membro de órgão colegiado, que, por definição legal, regimental ou estatutária, seja responsável por atos de gestão;
   e) membro de conselho de administração, deliberativo, curador ou fiscal;

10.9.1 Situações Específicas

Nos casos de liquidação, extinção ou intervenção em autarquia ou fundação pública, empresa pública, sociedade de economia mista ou outra empresa controlada

direta ou indiretamente pela União, serão arrolados, também, o liquidante, o inventariante ou o interventor.

Nos casos de delegação de competência, serão arroladas as autoridades delegantes e delegadas, desde a delegação originária.

10.9.2. Cadastro de Informações

Acerca dos responsáveis arrolados no rol, deverão constar as informações a seguir:

I – nome, completo e por extenso, e número do Cadastro de Pessoa Física do Ministério da Fazenda (CPF/MF);

II – identificação das naturezas de responsabilidade, conforme descrito nos tópicos anteriores, e dos cargos ou funções exercidos;

III – indicação dos períodos de gestão, por cargo ou função;

IV – identificação dos atos de nomeação, designação ou exoneração, incluindo a data de publicação no Diário Oficial da União;

V – endereço residencial completo; e

VI – endereço eletrônico, se houver.

10.10. ORGANIZAÇÃO DOS PROCESSOS

Os processos de contas serão compostos das seguintes peças:

I – rol de responsáveis, observado o disposto no item 10.9

II – relatório de gestão, emitido pelos responsáveis;

III – demonstrativos contábeis, exigidos pela legislação aplicável e necessários à gestão orçamentária, financeira e patrimonial;

IV – declaração expressa da respectiva unidade de pessoal de que os responsáveis a que se refere o inciso I estão em dia com a exigência de apresentação da declaração de bens e rendas de que trata a Lei nº 8.730, de 10 de novembro de 1993;

V – relatórios e pareceres de órgãos e entidades que devam se pronunciar sobre as contas ou sobre a gestão da unidade jurisdicionada, consoante previsto em lei ou em seus atos constitutivos;

VI – relatório de auditoria de gestão, emitido pelo órgão de controle interno competente;

VII – certificado de auditoria, emitido pelo órgão de controle interno competente;.

VIII – parecer conclusivo do dirigente do órgão de controle interno competente; e

IX – pronunciamento expresso do Ministro de Estado supervisor da unidade jurisdicionada ou da autoridade de nível hierárquico equivalente sobre as contas e o parecer do dirigente do órgão de controle interno competente, atestando haver tomado conhecimento das conclusões nele contidas.

O conteúdo das peças indicadas nos itens II a IX será detalhado pelo Tribunal de Contas da União, por meio da decisão normativa,[109] de acordo com a natureza jurídica da unidade jurisdicionada e pelas necessidades de informação que permitam examinar a conformidade e o desempenho da gestão dos seus responsáveis, segundo a natureza da responsabilidade de cada um.

Os processos de contas deverão incluir todos os recursos, orçamentários e extra-orçamentários, utilizados, arrecadados, guardados ou geridos pela unidade jurisdicionada ou pelos quais ela responda, inclusive aqueles oriundos de fundos de natureza contábil, recebidos de entes da Administração Pública Federal ou descentralizados para execução indireta.

O pronunciamento ministerial ou de autoridade de nível hierárquico equivalente sobre as contas e o parecer do dirigente do órgão de controle interno competente não poderá ser objeto de delegação, conforme dispõe o art. 52 da Lei nº 8.443, de 1992.

10.10.1. Processo de Contas Simplificado

A unidade jurisdicionada que gerir, no exercício, volume de recursos inferior a R$ 100.000.000,00 (cem milhões de reais) organizará os processos de contas na forma simplificada.

Não se aplica o disposto neste item às unidades alcançadas por uma das seguintes hipóteses:

I – cujos processos de contas contenham parecer do órgão de controle interno pela irregularidade;

II – cujos processos de contas do exercício anterior tenham responsáveis com contas julgadas irregulares ou que, caso ainda não julgadas, tenham recebido parecer do órgão de controle interno pela irregularidade;

III – envolvam recursos destinados a custear o pagamento de despesas de natureza sigilosa;

IV – compreendam administração sob contrato de gestão;

V – tenham determinações expedidas pelo Tribunal de Contas da União não cumpridas pelos gestores ou pela unidade jurisdicionada, no exercício em referência;

---

[109] Decisão Normativa TCU nº 62, de 27 de outubro de 2004.

VI – tenham sido objeto de específica deliberação em contrário do Tribunal de Contas da União.

Consideram-se recursos geridos:

I – o valor total da despesa executada ou realizada, constante do balanço financeiro do final do exercício, para órgãos da Administração Direta, autárquica e fundacional do Poder Executivo, órgãos do Poder Legislativo e Judiciário, Tribunal de Contas da União, Ministério Público da União e fundos constitucionais e de natureza contábil;

II – o valor total do ativo, obtido no balanço patrimonial do final do exercício, para empresas públicas, sociedades de economia mista, demais empresas controladas direta ou indiretamente pela União, empresas encampadas ou sob intervenção federal e fundos de financiamento e investimento;

III – o valor total da receita arrecadada ou renunciada, constante do demonstrativo contábil do exercício, para unidades jurisdicionadas responsáveis por arrecadação ou pelo gerenciamento de renúncia de receitas públicas, incluindo os órgãos e entidades que arrecadem ou gerenciem contribuições parafiscais;

IV – o valor total de recursos supervisionados no exercício, consoante contrato ou termo similar, para unidades jurisdicionadas responsáveis pela supervisão de concessões, permissões e autorizações de serviços públicos, bem como daquelas que tenham firmado contrato de gestão com a Administração Pública Federal.

10.10.2. Processo de Contas Consolidado

Os processos de contas ordinárias poderão ser apresentados de forma consolidada, incluindo, neste caso, o conteúdo pertinente às unidades indicadas pelo Tribunal de Contas da União.

O conteúdo dos processos consolidados constitui elemento necessário à avaliação sistêmica da gestão das unidades envolvidas e das relações de subordinação, coordenação e supervisão entre as unidades gestoras e a unidade central, responsável pela definição dos objetivos, metas e formas de atuação das primeiras.

Para que o processo de contas possa ser apresentado na forma consolidada, deverá haver manifestação do órgão de controle interno competente pela regularidade ou pela regularidade com ressalvas das contas dos responsáveis das unidades gestoras que integram o processo consolidado.

10.10.3. Processo de Contas Agregado

Os processos de contas poderão ser apresentados de forma agregada, incluindo, neste caso, o conteúdo pertinente às unidades indicadas pelo Tribunal.

Os processos de contas agregados conterão elementos necessários à avaliação da gestão de responsáveis, previstos no rol dos responsáveis, que não integram a estrutura hierárquica da unidade jurisdicionada de que trata as contas, mas que dela se utilizam para executar atos administrativos pelos quais são co-responsáveis.

10.10.4. Processo de Contas Extraordinárias

O órgão ou entidade da Administração Pública Federal que for submetido a processo de extinção, liquidação, dissolução, transformação, fusão ou incorporação deverá apresentar processo de contas extraordinárias, abrangendo o período compreendido entre o início do exercício financeiro e a data da efetiva extinção, liquidação, dissolução, transformação, fusão ou incorporação.

As unidades jurisdicionadas em processo de extinção, liquidação, dissolução, transformação, fusão ou incorporação que extrapolem o exercício civil deverão apresentar os respectivos processos de contas ordinárias.

Os processos de contas extraordinárias deverão conter os documentos e informações relativos às providências adotadas para encerramento das atividades da unidade, em especial os termos de transferência patrimonial e a situação dos processos administrativos não encerrados, com o aceite dos respectivos destinatários.

10.10.5. Processo de Contas Informatizado

Os processos de contas ordinárias poderão ser organizados e remetidos ao Tribunal de Contas da União por meio informatizado, considerando as necessidades de racionalização e simplificação do exame e do julgamento.

Os critérios de aplicabilidade e as orientações para a remessa e a apresentação das contas por processo informatizado estão definidos na Decisão Normativa do TCU nº 62, de 27 de outubro de 2004.

10.11. GUARDA DOS DOCUMENTOS

As unidades jurisdicionadas deverão manter, para fins de fiscalização, os documentos comprobatórios, inclusive de natureza sigilosa, pelo prazo mínimo de cinco anos, a partir da decisão definitiva de julgamento das contas pelo Tribunal de Contas da União.

O descumprimento desse dispositivo sujeitará o responsável à sanção prevista no inciso II do art. 58 da Lei nº 8.443, de 1992 (Lei Orgânica do TCU), sem prejuízo da instauração de tomada de contas especial, para apuração dos fatos, identificação dos responsáveis e quantificação do dano ao erário.

10.12. TRANSPARÊNCIA DA GESTÃO FISCAL

De acordo com o disposto na Lei de Responsabilidade Fiscal, são instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público:

- os planos, orçamentos e Leis de Diretrizes Orçamentárias;
- as prestações de contas e o respectivo parecer prévio;
- o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e
- as versões simplificadas desses documentos.

A transparência será assegurada também mediante incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e de discussão dos planos, Lei de Diretrizes Orçamentárias e orçamentos.

As contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo ficarão disponíveis, durante todo o exercício, no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade.

A prestação de contas da União conterá demonstrativos do Tesouro Nacional e das agências financeiras oficiais de fomento, incluído o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social, especificando os empréstimos e financiamentos concedidos com recursos oriundos dos orçamentos fiscal e da seguridade social e, no caso das agências financeiras, avaliação circunstanciada do impacto fiscal de suas atividades no exercício.

10.13. FISCALIZAÇÃO DA GESTÃO FISCAL

O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público fiscalizarão o cumprimento das normas definidas na Lei de Responsabilidade Fiscal, dando ênfase no que se refere a:

I – atingimento das metas estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias;

II – limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em restos a pagar;

III – medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos arts. 22 e 23 da LRF;

IV – providências tomadas, conforme o disposto no art. 31 da LRF, para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;

V – destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as da LRF;

VI – cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.

Os Tribunais de Contas alertarão os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 da LRF, quando constatarem:

I – a possibilidade de ocorrência das situações previstas no art. 9º;

II – que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou 90% (noventa por cento) do limite;

III – que os montantes das dívidas consolidada e mobiliária, das operações de crédito e da concessão de garantia se encontram acima de 90% dos respectivos limites;

IV – que os gastos com inativos e pensionistas se encontram acima do limite definido em lei;

V – fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas ou indícios de irregularidades na gestão orçamentária.

Compete, ainda, aos Tribunais de Contas verificar os cálculos dos limites da despesa total com pessoal de cada Poder e órgão referido no art. 20.

O Tribunal de Contas da União acompanhará o cumprimento do disposto nos seguintes itens previstos no art. 39:

I – O Banco Central do Brasil só poderá comprar diretamente títulos emitidos pela União para refinanciar a dívida mobiliária federal que estiver vencendo na sua carteira.

II – A operação mencionada no item I, deverá ser realizada à taxa média e condições alcançadas no dia, em leilão público.

III – É vedado ao Tesouro Nacional adquirir títulos da dívida pública federal existentes na carteira do Banco Central do Brasil, ainda que com cláusula de reversão, salvo para reduzir a dívida mobiliária.

Capítulo 11

Controle, Avaliação e Julgamento das Contas

11.1. INTRODUÇÃO

Na última década, com o sério agravamento da dívida pública, o Executivo Federal viu-se sob forte pressão para executar o controle e apresentar os resultados de sua eficiência operacional.

A pressão no sentido da redução da despesa pública levou o governo a tomar medidas expressas para controle da eficiência e produtividade das empresas estatais, bem como para a recuperação da saúde das finanças públicas.

No que diz respeito ao controle dos gastos governamentais, a Constituição de 1988 inovou em vários aspectos quanto à forma de execução dos trabalhos de avaliação e julgamento das contas, bem como a estrutura organizacional dos órgãos com tais competências. Acerca do tema, a Lei nº 4.320/64 assim definiu a abrangência do controle:

> **Art. 75. O controle da execução orçamentária compreenderá:**
> **I – a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;**
> **II – a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos;**
> **III – o cumprimento do programa de trabalho expresso em têrmos monetários e em têrmos de realização de obras e prestação de serviços.**

É importante mencionar que um dos pontos centrais desse novo modelo foi a ampliação da competência do TCU no que tange à realização de auditorias operacionais. Essa iniciativa impulsionou a Corte de Contas a definir estratégias para agregar essa nova atividade ao seu arcabouço de procedimentos e técnicas de avaliação, visando a dar maior transparência aos atos praticados pelos gestores públicos, bem como avaliar o resultado produzido por suas ações.

Dessa forma, acreditamos que a nossa lei maior já vislumbrava a necessidade de mudanças de procedimentos, buscando um cunho mais gerencial e de resultados efetivos dos gastos, bem como dos mecanismos de avaliação. Nesse contexto, observa-se que a auditoria de desempenho vem para agregar valor e demonstrar por meio de novas técnicas o resultado das políticas públicas implementadas, responsabilizando o gestor em caso de improbidade e desmandos com o dinheiro público, não somente quanto ao valor financeiro, mas, também, no que diz respeito às escolhas realizadas em função da prioridade definida, comparando-se com a efetiva necessidade de sua realização.

A questão que se impõe aos órgãos de controle governamental, no momento, é definir quais são as medidas técnicas e administrativas a serem implementadas para realizar auditoria de desempenho e avaliação de programas, e não se devem fazê-la.

Constituíram objetivos principais dessa mudança: o controle da despesa (com a redução dos investimentos públicos) e as políticas de pessoal das organizações da Administração Indireta, especialmente na área de salários e benefícios. Associado a isso, tivemos a cobrança mais acirrada da responsabilidade fiscal dos gestores públicos, com a promulgação da Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, que estabeleceu normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e deu outras providências.

Apesar de ter sua compreensão limitada, o processo de controle tem grande importância dentro de uma organização. Acredita-se que a limitação em se compreender o processo de controle esteja ligada ao fato de que grande parte da literatura sobre o assunto tenha estudado o sistema de controle, dando pouca importância ao contexto organizacional em que se encontra. Há dificuldade, também, quanto às várias interpretações possíveis da noção de controle.

Outro aspecto importante, na discussão sobre a necessidade de controles, é a cultura organizacional. Em uma organização podemos encontrar grupos que entendam perfeitamente o papel do controle, como forma de mensuração do desempenho. Mas podemos encontrar, também, indivíduos que entendam o controle como forma de coerção, ameaça; neste caso, estes indivíduos não estariam percebendo qual o real objetivo do controle.

Em seus **Ensaios Analíticos**, o Prof. Mario Henrique Simonsen (1994) observou que:

> A maior contribuição da Teoria de Sistemas para a Administração Moderna foi seu esclarecimento quanto à necessidade vital de os sistemas terem neles embutido mecanismos de auto-regulação, capazes de contrapor às forças entrópicas desagregadoras os dispositivos de correção instrumentais à homeostase. O sistema que acumula erros pela falta de tais mecanismos corretivos está fadado à morte.

No caso da Administração Pública brasileira, os sistemas de controle são mecanismos dessa natureza, vitais ao desenvolvimento, para não dizer à sobrevivência, dos sistemas de gestão dos recursos públicos. Seus trabalhos requerem profunda sintonia com a evolução dos tempos, que sujeita os próprios objetos de controle a mudanças sistêmicas relevantes, para sua sobrevivência, e para a sobrevivência do sistema público a que servem. Mudam as organizações controladas, mudam os órgãos de controle.

A sociedade brasileira está vivendo um desses profícuos momentos de inflexão, em que os processos de revisão do papel do Estado impõem às Cortes de Contas novos relacionamentos com novos atores, como as agências reguladoras, agências executivas e organizações do terceiro setor, bem como o repensar das relações com a Administração Direta.

Assim, neste capítulo, pretende-se avaliar a importância da estrutura do sistema de controle governamental, estabelecer o conceito de controle interno e controle externo no setor público e tecer considerações a respeito da legislação que os fundamenta com o enfoque dado pela Constituição Federal de 1988. Por último, estuda-se a função da auditoria governamental.

11.2. RELEVÂNCIA DO CONTROLE GOVERNAMENTAL

O controle é um dos princípios básicos da administração, seja ela pública ou privada. A criação de novas e complexas técnicas administrativas, proporcionando a implantação de um maior e mais eficiente sistema de controle, surgiu com o desenvolvimento e o crescimento das entidades administrativas.

A finalidade geral do controle é, pois, avaliar e corrigir a operação da organização dentro da estrutura de padrões externos e internos. O controle bem–sucedido "elimina o caos e provê consistência a uma organização a fim de que as metas sejam atingidas" (Luthans, 1976, p. 143).

Segundo Nash e Roberts (1984, p. 357), partindo da abordagem sistêmica da organização, quatro elementos essenciais definem o controle:

1) a existência de um conjunto predeterminado de objetivos e metas que o sistema deve atingir;
2) existência de um sistema de mensuração ou sensor para determinar como está se desenvolvendo o sistema;
3) estabelecimento de uma forma de obter comparação significativa entre a saída do sistema com as metas e objetivos intentados; e
4) definição de uma maneira de ajustar o sistema, baseada no resultado desta comparação, de modo a corrigir o resultado (*output*), visando atingir as metas e objetivos.

Depreende-se daí que a função controle, na Administração Pública, está associada ao plano de organização e todos os métodos e procedimentos que estão afetos, principalmente à eficiência das operações e à observância das políticas administrativas de gestão, ou seja, o controle é a avaliação dos resultados obtidos na execução em relação ao que foi planejado, apurando-se os desvios e providenciando a sua correção.

Para Bio (1996, p. 43):

> O conteúdo da função controle não pode ser dissociada do planejamento, que de certa forma, fixa padrões para aferição dos resultados reais. Se não há nenhum padrão, torna-se difícil, senão inviável, a avaliação do desempenho real. Por outro lado, de pouco ou nada adianta o estabelecimento de planos se a execução posterior não for confrontada com os mesmos.

A partir da comparação citada, é que se possibilitarão as correções na execução ou no próprio plano originariamente concebido, conforme se verifique que os desvios têm causas na execução ou no planejamento, reconhecendo-se o seu desacerto ou a própria mudança das premissas que levaram à adoção do plano.

11.3. SISTEMA DE CONTROLE GOVERNAMENTAL

Em virtude das normas do direito público, na Administração Pública, o controle se faz necessário, a fim de que se certifique de que todas as suas ações foram executadas com legitimidade, dentro das normas pertinentes a cada ato e em conformidade com o interesse coletivo. Diferentemente dos órgãos privados, onde o controle é exercido e imposto pela alta administração, no setor governamental a função controle é exercida em decorrência de imposições legais.

Na Administração Pública, portanto, o controle é a faculdade e, em determinados casos, a competência legal de avaliação, orientação e correção que um Poder, órgão ou autoridade exerce sobre a conduta funcional do outro. O art. 13 do Decreto–Lei nº 200/67 fixou o controle como sendo um dos princípios fundamentais da Administração Federal, estabelecendo que o controle das atividades da Administração Federal deve exercer-se em todos os níveis e em todos os órgãos.

Os tipos e formas de controle da atividade administrativa variam conforme o poder, órgão ou autoridade que o exerce com o fundamento, o modo e o momento de sua efetivação.

Para Meireles (1990, p. 569), as formas de controle na Administração Pública são:

CONTROLE HIERÁRQUICO

Aquele resultante do escalonamento vertical dos órgãos do Executivo, em que os inferiores estão subordinados aos superiores. Pressupõe as faculdades de supervisão, coordenação, orientação, fiscalização, aprovação, revisão e avocação das atividades controladas, bem como os meios corretivos dos agentes responsáveis.

CONTROLE DE LEGALIDADE

Objetiva verificar unicamente a conformação do ato ou do procedimento administrativo com as normas legais que o regem. Consideram-se normas legais desde as disposições constitucionais aplicáveis até as instruções normativas do órgão emissor do ato ou os editais compatíveis com as leis e regulamentos superiores.

CONTROLE DE MÉRITO

É todo aquele que visa à comprovação da eficiência, do resultado, da conveniência ou oportunidade do ato controlado. A eficiência se comprova em função do desenvolvimento da atividade programada pela Administração e da produtividade de seus servidores; o resultado é aferido em função do produto final do programa de trabalho; a conveniência ou oportunidade é valorada internamente pela administração, e unicamente por ela, para a prática, abstenção, modificação ou revogação do ato de sua competência. A verificação da eficiência e do resultado é técnica, vinculada a critérios científicos, e o seu controle pode ser exercido por órgão especializado, enquanto o controle quanto à conveniência ou oportunidade é privativo das Chefias do Executivo.

CONTROLE LEGISLATIVO

É aquele exercido pelos órgãos legislativos ou por comissões parlamentares sobre determinados atos do Executivo na dupla linha da legalidade e da conveniência pública, isto o caracteriza como um controle eminentemente político, objetivando os interesses superiores do Estado e da comunidade.

A Constituição da República Federativa do Brasil, promulgada em 1988, deu ênfase ao controle nas entidades governamentais nos Arts. 70 ao 74, determinando-lhes a sua organização, a fim de preservar os respectivos patrimônios.

É, pois, neste sentido, o art. 70, *caput* e § único, e, art. 74, incisos e parágrafos, da Constituição da República, a seguir transcrito:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.
Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária.

Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:
I – avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
II – comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;
III – exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;
IV – apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.
§ 1º. Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.
§ 2º. Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União.

Muitas dúvidas surgiram com relação à linguagem adotada no *caput* do art.74 mencionado, principalmente no que se refere à expressão "(...) de forma integrada, sistema de controle interno (...)", posto que, em realidade, a maioria das entidades governamentais não tem cumprido a determinação constitucional.

A respeito, observou a Price Waterhouse (1989, p. 456) que "a obrigatoriedade de se manter um sistema de controle interno não é mais somente do Poder Executivo. A Constituição de 1988 a estende também aos Poderes Legislativo e Judiciário", conforme o disposto no art. 74.

Além do seu próprio sistema de controle interno, os três Poderes manterão de forma integrada um outro sistema de controle interno, o que resultará na existência de três níveis de controle: o externo, executado pelo Congresso Nacional com o auxílio do Tribunal de Contas da União; o interno de cada um dos Poderes e o interno-integrado, mantido em conjunto pelos três Poderes atualmente exercido pela Controladoria Geral da União – CGU

A esse respeito, assim se pronunciou Silva (1997, p. 9):

> (...) De que adianta pensar em autonomia e independência se a sociedade questiona, cada vez mais, a razão pela qual os esquemas atuais de controle não são capazes de evitar os escândalos do orçamento, o caso dos precatórios judiciais ou responder adequadamente sobre as questões levantadas pelo TCU. Será que todos estes assuntos só merecem respostas de natureza política e por isso são tratados em função do conforto ou não de maiorias parlamentares, ou deveriam receber parecer técnico e cartesiano a ser submetido à opinião pública. Certamente será difícil saber quem é o responsável por tais ações, mas o mínimo que se pode esperar é que os órgãos de controle sejam acionados para esclarecer quais os procedimentos de administração financeira, contabilidade e auditoria adotados e quais os padrões de contabilidade seguidos ao longo do exercício.

Essa constatação indica a necessidade urgente de mudanças nessa postura atávica que reproduz permanentemente práticas passadas voltadas para a auto-suficiência do Estado, com controles estabelecidos exclusivamente para a satisfação do fechado círculo dos três Poderes, não levando em consideração o relevante papel do cidadão, na condição de destinatário dos serviços públicos que lhe devem ser ofertados em qualidade e quantidade adequadas às suas necessidades. Quantos de nós se sente confortável quando precisamos procurar um hospital público ou uma delegacia de polícia?

A continuar assim, pode-se afirmar que os sistemas de controle estão fadados a ser utilizados com o objetivo de produzir "dossiês" que podem ser indevidamente usados conforme a posição dos personagens envolvidos e, como decorrência, estará comprometido todo o discurso da independência e da autonomia, face ao desvirtuamento da ação profissional do servidor, que passa a ser um mero agente dos que detém a tutela temporária do Estado em decorrência do mandato eletivo.

11.4. ESTRUTURA DE CONTROLE GOVERNAMENTAL

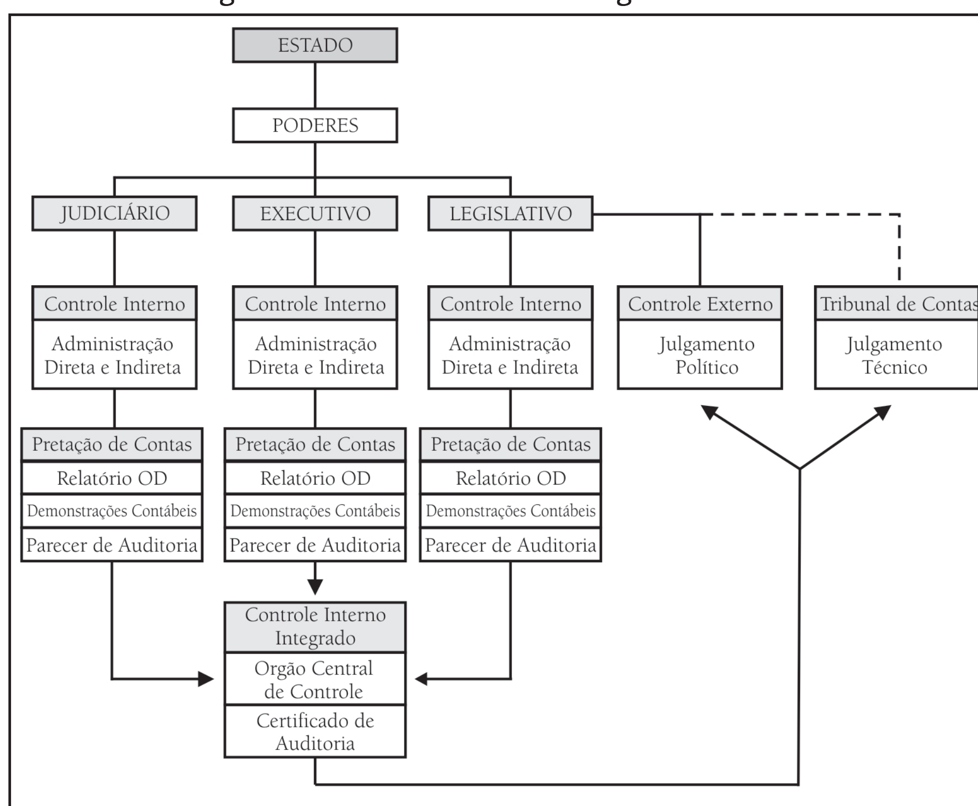
A Lei nº 4.320/64 foi modificada, neste aspecto, por ser entendimento geral, por força dos seus arts. 76 a 80, que cabia ao Executivo de qualquer esfera governamental o exercício do controle interno.

Sem dúvida alguma, a norma é válida para as entidades de direito público interno, ou seja, a União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal, adaptando-se à

organização administrativa de cada esfera governamental. Reforça este mandamento o que determina o art. 99 da Constituição, que assegura ao Poder Judiciário a autonomia administrativa e financeira. Evidentemente, essa autonomia não está restrita à elaboração das propostas orçamentárias, como se pode depreender à primeira vista das disposições dos §§ 1º e 2º e incisos do art. 99. Ela se estende à gestão das suas receitas e dos seus bens.

Desse entendimento pode-se, então, concluir que a estrutura de controle governamental é representado conforme demonstrado a seguir na figura 3.1:

Figura 3.1. Estrutura de controle governamental



Fonte: Arts. 70 e 74 da CF/88.

A Constituição da República, porém, não determinou o Poder para fazer a integração dos controles internos. Entretanto, como compete ao Poder Executivo além da execução orçamentária a apresentação da prestação de contas da entidade governamental, entende-se que lhe cabe a tarefa de fazer a consolidação e a integração dos relatórios e demonstrações do controle interno de cada Poder.

11.4.1. Controle Interno

Dos conceitos emitidos pode-se afirmar que a função controle é indispensável para acompanhar a execução de programas; apontar falhas e desvios; zelar pela adequada utilização, manutenção e guarda dos bens patrimoniais; constatar a veracidade das operações realizadas e a aplicação dos princípios e normas brasileiras de contabilidade na produção de informações para o controle e avaliação de desempenho dos programas governamentais.

Acerca desse tema, a Lei nº 4.320/64 assim definiu as atribuições do controle interno, ressalvando que foi modificado em face de previsão apenas pelo Poder Executivo:

Art. 75. O controle da execução orçamentária compreenderá:
I – a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;
II – a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos;
III– o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de seviços.

Art. 76. O Poder Executivo exercerá os três tipos de controle a que se refere o art. 75, sem prejuízo das atribuições do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.

Art. 77. A verificação da legalidade dos atos de execução orçamentária será prévia, concomitante e subseqüente.

Art. 78. Além da prestação ou tomada de contas anual, quando instituída em lei, ou por fim de gestão, poderá haver, a qualquer tempo, levantamento, prestação ou tomada de contas de todos os responsáveis por bens ou valores públicos.

Art. 79. Ao órgão incumbido da elaboração da proposta orçamentária ou a outro indicado na legislação, caberá o contrôle estabelecido no inciso III do art. 75.
Parágrafo único. Esse controle far-se-á, quando for o caso, em têrmos de unidades de medida, previamente estabelecidos para cada atividade.

Art. 80. Compete aos serviços de contabilidade ou órgãos equivalentes verificar a exata observância dos limites das cotas trimestrais atribuídas a cada unidade orçamentária, dentro do sistema que for instituído para esse fim.

Como qualquer atividade administrativa, o controle precisa ser planejado considerando certas peculiaridades da entidade, bem como questões para as quais devem ser obtidas respostas claras e precisas que irão interessar ao gestor do patrimônio e a outras pessoas do ambiente externo em que a entidade atua. Assim, a fim de que o controle seja executado em toda a sua plenitude, e com eficiência, é preciso que os integrantes da sua Administração, bem como os que fazem parte das atividades intermediárias e operacionais, se conscientizem da sua necessidade para que metas e objetivos sejam plenamente alcançados.

No planejamento do controle, três instrumentos deverão merecer a atenção da Administração: a contabilidade, o orçamento e a auditoria.

A Contabilidade, como processo gerador de informações, deve ser organizada de maneira que as informações obedeçam aos princípios fundamentais de Contabilidade e possuam características que lhes sejam inerentes, entre as quais a da utilidade e a da confiabilidade, e que permitam respostas claras e precisas às questões que lhe são formuladas pelos seus usuários, interno e externo. Assim, as informações deverão evidenciar os fatos ligados à administração financeira, patrimonial, orçamentária e operacional, que permitam o controle, a avaliação de desempenho e, conseqüentemente, a tomada de decisões.

O orçamento é um instrumento de controle prévio gerencial cujo conteúdo reflete programas de trabalho, objetivos globais, metas ou cargas de trabalho a executar, responsabilidades da organização e dos respectivos agentes, aliados a medidas de desempenho e recursos ou insumos de toda a natureza que possibilitarão a sua execução. A sua elaboração obedece a regras que lhe são pertinentes, cujas aplicações são feitas em função de mandamentos legais ou determinações da própria direção da entidade, mediante a formulação de políticas, conforme os interesses da entidade e da população.

O controle e a avaliação de desempenho na execução do orçamento, bem como dos fatos administrativos paralelos, de natureza financeira ou não, são executados com base nas informações geradas pela Contabilidade e verificadas pela auditoria.

11.4.2. Controle Externo

O controle externo cuja competência pertence ao Poder Legislativo, na União ficará a cargo do Congresso Nacional e será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual, dentre outras competências definidas no art. 71 da Constituição Federal e que serão abordadas nos próximos tópicos, compete:

I – apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento;
II – julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público;
(...)

Acerca desse tema, a Lei nº 4.320/64 assim definiu as atribuições do controle externo:

Art. 81. O controle da execução orçamentária, pelo Poder Legislativo, terá por objetivo verificar a probidade da administração, a guarda e legal emprego dos dinheiros públicos e o cumprimento da Lei de Orçamento.

Art. 82. O Poder Executivo, anualmente, prestará contas ao Poder Legislativo, no prazo estabelecido nas Constituições ou nas Leis Orgânicas dos Municípios.
§ 1º. As contas do Poder Executivo serão submetidas ao Poder Legislativo, com Parecer prévio do Tribunal de Contas ou órgão equivalente. (...)

Art. 84. Ressalvada a competência do Tribunal de Contas ou órgão equivalente, a Câmara de Vereadores poderá designar peritos contadores para verificarem as contas do prefeito e sobre elas emitirem parecer.

11.5. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

11.5.1. Breve Histórico

A idéia de criação de um Tribunal de Contas surgiu, pela primeira vez no Brasil, em 23 de junho de 1826, com a iniciativa de Felisberto Caldeira Brandt, Visconde de Barbacena, e de José Inácio Borges, que apresentaram projeto de lei nesse sentido ao Senado do Império. As discussões em torno da criação de um Tribunal de Contas durariam quase um século, polarizadas entre aqueles que defendiam a sua necessidade, para quem as contas públicas deviam ser examinadas por um órgão independente, e aqueles que o combatiam, por entenderem que as contas públicas podiam continuar sendo controladas por aqueles mesmos que as realizavam.

Somente a queda do Império e as reformas político-administrativas da jovem República tornaram realidade, finalmente, o Tribunal de Contas da União. Em 7 de novembro de 1890, por iniciativa do então Ministro da Fazenda, Rui Barbosa, o

Decreto nº 966-A criou o Tribunal de Contas da União, norteado pelos princípios da autonomia, fiscalização, julgamento, vigilância e energia.

A Constituição de 1891, a primeira republicana, ainda por influência de Rui Barbosa, institucionalizou definitivamente o Tribunal de Contas da União, inscrevendo-o no seu art. 89. A instalação do Tribunal, entretanto, só ocorreu em 17 de janeiro de 1893, graças ao empenho do Ministro da Fazenda do governo de Floriano Peixoto, Serzedello Corrêa.

Teve originariamente competência para o exame, revisão e julgamento de todas as operações relacionadas com a receita e a despesa da União. O mecanismo de fiscalização se fazia pelo sistema de registro prévio. A Constituição de 1891, que institucionalizou o Tribunal, conferiu-lhe a competência para liquidar as contas da receita e despesa e verificar a sua legalidade antes de serem apresentadas as contas ao Congresso Nacional.

Logo após sua instalação, porém, o Tribunal de Contas considerou ilegal a nomeação, feita pelo Presidente Floriano Peixoto, de um parente do ex-Presidente Deodoro da Fonseca. Inconformado com a decisão do Tribunal, Floriano Peixoto mandou redigir decretos que retiravam do TCU a competência para impugnar despesas consideradas ilegais. O Ministro da Fazenda, Serzedello Correa, não concordando com a posição do Presidente, demitiu-se do cargo.

Pela Constituição de 1934, o Tribunal recebeu, entre outras atribuições, a de proceder ao acompanhamento da execução orçamentária, o registro prévio das despesas e dos contratos, o julgamento das contas dos responsáveis por bens e dinheiro públicos, assim como a apresentação de parecer prévio sobre as contas do Presidente da República para posterior encaminhamento à Câmara dos Deputados.

Com exceção do parecer prévio sobre as contas presidenciais, todas as demais atribuições do Tribunal foram mantidas pela Carta de 1937. Foi a Constituição de 1946 que acresceu sua competência com um novo encargo: julgar a legalidade das concessões de aposentadorias, reformas e pensões.

Pela Constituição de 1967, ratificada pela Emenda Constitucional nº 1, de 1969, retirou-se do Tribunal o exame e julgamento prévio, implementando o mecanismo de fiscalização *a posteriori* dos atos e contratos geradores de despesas, sem prejuízo da sua competência para apontar falhas e irregularidades que, se não sanadas, seriam, então, objeto de representação ao Congresso Nacional. **É importante enfatizar que a Constituição de 1967 evoluiu no que diz respeito ao mecanismo de avaliação : conforme visto anteriormente, a Constituição de 1891 previa que a fiscalização das operações seria realizada pelo registro prévio**. Eliminou-se, também, o **julgamento** da legalidade das concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ficando a cargo do Tribunal, tão-somente, a apreciação da legalidade para fins de registro.

O processo de fiscalização financeira e orçamentária passou por completa reforma nessa etapa. Como inovação, deu-se incumbência ao Tribunal para o exercício de auditoria financeira e orçamentária sobre as contas das unidades dos três Poderes da União, instituindo-se, desde então, o sistema de controle externo, a cargo do Congresso Nacional, com auxilio da Corte de Contas, e de controle interno, este exercido pelo Poder Executivo e destinado a criar condições para um controle externo eficaz.

11.5.2. Tribunal de Contas na Atual Constituição

Na Constituição de 1988, o Tribunal de Contas da União teve a sua jurisdição e competência substancialmente ampliadas. Recebeu poderes para, no auxílio ao Congresso Nacional, exercer a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da Administração Direta e Indireta, quanto à legalidade, legitimidade e economicidade e a fiscalização da aplicação das subvenções e renúncia de receitas.

O Tribunal de Contas da União (TCU) tem suas competências previstas nos arts. 33, § 2º, 71 a 74 e 161, parágrafo único, da Constituição Federal. Além disso, em razão do exercício das competências constitucionais, outras incumbências lhe foram atribuídas por lei. As competências constitucionais e legais do TCU estão listadas adiante.

Convém apresentar as atribuições constitucionais definidas no art. 31, com as competências dos Municípios no que diz respeito ao julgamento das contas públicas, quais sejam:

Art. 31. A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo municipal, na forma da lei.
§ 1º. O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.
§ 2º. O parecer prévio, emitido pelo órgão competente, sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.
§ 3º. As contas dos Municípios ficarão, durante sessenta dias, anualmente, à disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade, nos termos da lei.
§ 4º. É vedada a criação de tribunais, Conselhos ou órgãos de contas municipais.

Ressaltamos a vedação de criação de novos tribunais de contas do Município, permanecendo os que já existiam quando da promulgação da Constituição Federal, ou seja, os dos Municípios do Rio de Janeiro e São Paulo.

11.5.2.1. Competências Constitucionais do Tribunal de Contas da União

O quadro 11.1 a seguir apresenta as competências atribuídas constitucionalmente ao TCU.

Quadro11.1 – **Competências Constitucionais do Tribunal de Contas da União**

COMPETÊNCIAS	ARTIGOS
Apreciar as contas anuais do Presidente da República, mediante parecer prévio.	art.71, I
Julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos.	art. 33, § 2º, e art. 71, II
Apreciar a legalidade dos atos de admissão de pessoal e de concessões de aposentadorias, reformas e pensões civis e militares.	art. 71, III
Realizar inspeções e auditorias por iniciativa própria ou por solicitação do Congresso Nacional.	art. 71, IV
Fiscalizar as contas nacionais das empresas supranacionais.	art. 71, V
Fiscalizar a aplicação de recursos da União repassados a Estados, ao Distrito Federal ou a Municípios.	art. 71, VI
Prestar informações ao Congresso Nacional sobre fiscalizações realizadas.	art. 71, VII
Aplicar sanções e determinar a correção de ilegalidades e irregularidades em atos e contratos.	art. 71, VIII a XI
Fiscalizar as aplicações de subvenções e a renúncia de receitas.	art. 70
Emitir pronunciamento conclusivo, por solicitação da Comissão Mista Permanente de Senadores e Deputados, sobre despesas não-autorizadas.	art. 72, § 1º
Apurar denúncias apresentadas por qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato sobre irregularidades ou ilegalidades.	art. 74, § 2º
Fixar os coeficientes dos fundos de participação dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e fiscalizar a entrega dos recursos aos governos estaduais e às prefeituras.	art. 161, parágrafo único.

Fonte: Constituição Federal de 1988.

Cabe salientar que todas as competências constitucionais definidas e apresentadas no quadro 11.1 são passíveis de realização de trabalhos de auditoria de desempenho, tendo em vista que esse tipo de auditoria pode ser vista como um enfoque, ou seja, depende dos resultados que se pretende obter ao final do trabalho. Se o enfoque é financeiro, o trabalho será realizado com foco contábil; se o objetivo envolve resultados efetivos de implementação de gestão de políticas públicas, o foco será operacional, e assim por diante, sob os aspectos da legalidade e da legitimidade, dentre outros.

11.5.2.2. Competências Legais, além das Constitucionais

O quadro11.2, a seguir, apresenta as principais competências atribuídas legalmente ao TCU, além daquelas constitucionais, vistas anteriormente.

Quadro 11.2 – Principais competências legais do Tribunal de Contas da União

COMPETÊNCIAS	LEIS
Decidir sobre consulta formulada por autoridade competente acerca de dúvida na aplicação de dispositivos legais ou regulamentares concernentes a matéria de competência do Tribunal.	Lei nº 8.443/92
Decidir sobre representações contra irregularidades em processos licitatórios.	Lei nº 8.666/93
Exercer o controle da legalidade e legitimidade dos bens e rendas de autoridades e servidores públicos.	Lei nº 8.730/93
Decidir sobre representação refrente ao descumprimento da obrigatoriedade de notificar às câmaras municipais da transferência de recursos federais para os respectivos Municípios.	Lei nº 9.452/97
Acompanhar e fiscalizar os processos de desestatização.	Lei nº 9.491/97
Criar e manter *homepage* na rede *internet* para divulgação de dados e informações acerca das contas públicas (http://www.contaspublicas.gov.br).	Lei nº 9.755/98
Fiscalizar o cumprimento das normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com ênfase no que se refere ao cumprimento, pela União, dos limites das despesas com pessoal.	Lei Complementar nº 101/2000
Emitir parecer prévio individualizado sobre as contas prestadas pelo Presidente da República, pelos Presidentes dos órgãos do Poder Legislativo, pelo Presidente do Supremo Tribunal Federal, pelos Presidentes dos Tribunais Superiores e pelo Chefe do Ministério Público.	Lei Complementar nº 101/2000
Processar e julgar infrações administrativas contra as leis de finanças públicas.	Lei nº 10.028/2000
Remeter à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional a análise e a avaliação dos relatórios de gestão fiscal previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal – LC nº 101/2000.	Lei nº 10.266/2001, art. 73, inciso III
Enviar à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional informações sobre a execução físico – financeira das obras constantes dos orçamentos fiscal, da seguridade social e de investimento.	Lei nº 10.266/2001, art. 83
Remeter ao Congresso Nacional, em até quinze dias após sua constatação, informações referentes a indícios de irregularidades graves identificados em fiscalizações de contratos, convênios, parcelas ou subtrechos referentes a obras constantes do Orçamento de 2002.	Lei nº 10.266/2001, art. 83

Fonte: Relatório Anual de Atividades do TCU, 2001.

A Comissão Parlamentar Mista Permanente de Orçamento, diante de indícios de despesas não-autorizadas, ainda que sob a forma de investimentos não-programados ou de subsídios não-aprovados, poderá solicitar à autoridade governamental responsável que, no prazo de cinco dias, preste os esclarecimentos necessários.

Não prestados os esclarecimentos, ou considerados estes insuficientes, a Comissão solicitará ao Tribunal pronunciamento conclusivo sobre a matéria, no prazo de trinta dias.

Entendendo o Tribunal irregular a despesa, a Comissão, se julgar que o gasto possa causar dano irreparável ou grave lesão à economia pública, proporá ao Congresso Nacional sua sustação.

Outro aspecto que deve ser enfatizado diz respeito à inovação promovida pela Constituição de 1988 em vários aspectos quanto à forma de execução dos trabalhos de auditoria, bem como a estrutura organizacional dos órgãos com tais competências. Um dos pontos centrais desse novo modelo foi a ampliação da competência do TCU no que tange à realização de auditorias operacionais, essa determinação constitucional impulsionou a corte de contas a definir estratégias para agregar essa nova atividade ao seu arcabouço de procedimentos e técnicas de avaliação.

11.5.3. Funcionamento e Estrutura

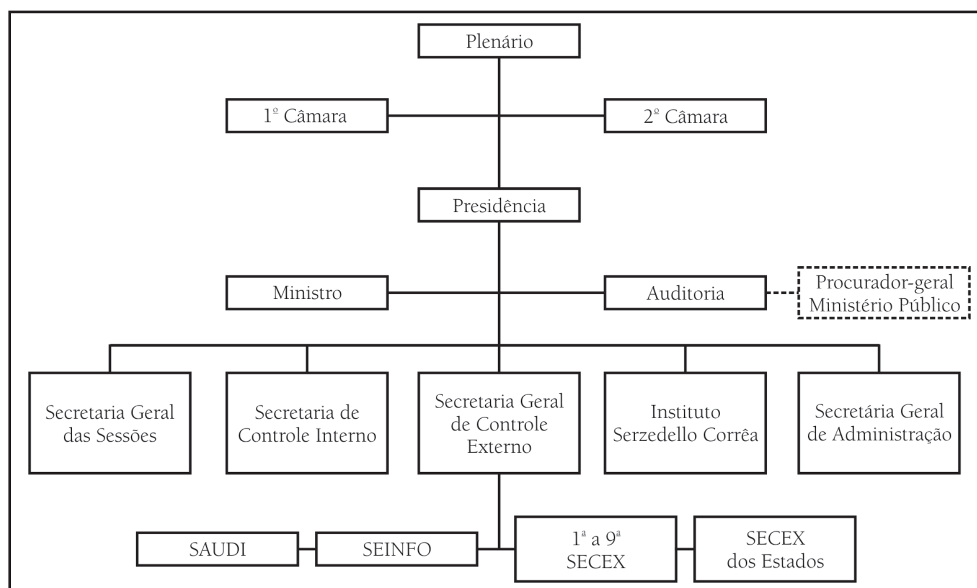
O TCU é órgão colegiado e suas deliberações são tomadas no Plenário ou em suas duas Câmaras, podendo ocorrer, esporadicamente, decisões por despacho singular, nos casos previstos no Regimento Interno. O Plenário e as duas Câmaras reúnem-se em sessões ordinárias e, quando necessário, em extraordinárias, sempre com a presença de representante do Ministério Público. O quadro 11.3 adiante apresenta o organograma atual do TCU, sendo que a composição do Plenário e das Câmaras é a seguinte:

Plenário: Presidente, Vice-Presidente e corregedor e mais 7 ministros, 3 auditores e 1 procurador-geral

1ª Câmara: Presidente, 3 ministros, 2 auditores e 1 procurador-geral

2ª Câmara: Presidente, 3 ministros, 1 auditor e 1 subprocurador-geral

Quadro 11.3 – **Organograma do TCU**



Fonte: Homepage TCU – http:// www.tcu.gov.br

A composição, a jurisdição e as competências do TCU estão previstas nos arts. 71 a 73 e 96 da Carta Magna. O Tribunal de Contas da União tem sede no Distrito Federal e é composto por nove ministros, dos quais seis são escolhidos pelo Congresso Nacional e três, pelo Presidente da República. Em relação a esses últimos, dois são escolhidos entre auditores e membros do Ministério Público junto ao Tribunal.

Integram, ainda, o Tribunal, três auditores, nomeados pelo Presidente da República, mediante concurso público, que substituem os ministros nos afastamentos, impedimentos e em casos de vacância do cargo.

O art. 73 da Constituição Federal define o seguinte acerca do TCU:

Art. 73. O Tribunal de Contas da União, integrado por nove Ministros, tem sede no Distrito Federal, quadro próprio de pessoal e jurisdição em todo o território nacional (...)

§ 1º. Os Ministros do Tribunal de Contas da União serão nomeados dentre brasileiros que satisfaçam os seguintes requisitos:

I – mais de trinta e cinco e menos de sessenta e cinco anos de idade;

II – idoneidade moral e reputação ilibada;

III – notórios conhecimentos jurídicos, contábeis, econômicos e financeiros ou de administração pública;
IV – mais de dez anos de exercício de função ou de efetiva atividade profissional que exija os conhecimentos mencionados no inciso anterior.
§ 2º. Os Ministros do Tribunal de Contas da União serão escolhidos:
I – um terço pelo Presidente da República, com aprovação do Senado Federal, sendo dois alternadamente dentre auditores e membros do Ministério Público junto ao Tribunal, indicados em lista tríplice pelo Tribunal, segundo os critérios de antiguidade e merecimento;
II – dois terços pelo Congresso Nacional.
§ 3º. Os Ministros do Tribunal de Contas da União terão as mesmas garantias, prerrogativas, impedimentos, vencimentos e vantagens dos Ministros do Superior Tribunal de Justiça e somente poderão aposentar-se com as vantagens do cargo quando o tiverem exercido efetivamente por mais de cinco anos.
§ 4º. O auditor, quando em substituição a Ministro, terá as mesmas garantias e impedimentos do titular e, quando no exercício das demais atribuições da judicatura, as de juiz de Tribunal Regional Federal.

Os julgamentos do Tribunal são realizados em três colegiados: Plenário, Primeira e Segunda Câmaras. O Plenário é integrado por todos os ministros, sendo presidido pelo Presidente do TCU. As Câmaras são compostas por quatro ministros e um ou dois auditores, cada, conforme o caso. A Primeira Câmara é presidida pelo Vice-Presidente do Tribunal e a Segunda, pelo ministro mais antigo no cargo.

Atua junto à Corte de Contas, de acordo com o art. 130 da Constituição Federal, um **Ministério Público especializado e autônomo**, composto de um procurador-geral, três subprocuradores-gerais e quatro procuradores, nomeados pelo Presidente da República. Suas funções básicas consistem em promover a defesa da ordem jurídica e requerer as medidas de interesse da Justiça, da Administração e do Erário perante o Tribunal. Adicionalmente, podem manifestar-se em todos os assuntos sujeitos à deliberação da Corte e interpor recursos admitidos em lei ou previstos no Regimento Interno do TCU.

No desempenho de sua missão institucional, o Tribunal conta com uma Secretaria que tem por finalidade desempenhar atividades técnicas, administrativas e operacionais, necessárias ao pleno exercício das competências do Tribunal de Contas da União.

Convém ressaltar que as normas estabelecidas na Constituição Federal aplicam-se, no que couber, à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios. As Constituições estaduais disporão sobre os Tribunais de Contas respectivos, que serão integrados por sete conselheiros.

11.6. AUDITORIA GOVERNAMENTAL

De maneira geral, a função da Auditoria, em qualquer entidade, está relacionada à verificação do cumprimento das obrigações, da execução dos programas de trabalho, da veracidade das informações geradas pela Contabilidade, bem como à prevenção de danos ou prejuízos ao patrimônio da entidade. São também preocupação da Auditoria os controles de toda natureza, mantidos pela Administração, os atos administrativos que possam, inclusive, produzir impactos de natureza financeira que mudem a situação econômico-financeira da entidade, refletida nas demonstrações contábeis e financeiras.

A Auditoria, dependendo do seu relacionamento com a Administração, pode ser classificada em interna e externa. Para o Instituto dos Auditores Internos do Brasil (1993, p. 33), a primeira é assim conceituada:

> A Auditoria Interna é uma atividade de avaliação independente e de assessoramento da Administração, voltada para o exame e avaliação da adequação, eficiência e eficácia dos sistemas de controle, bem como da qualidade do desempenho das áreas em relação às atribuições e aos planos, metas, objetivos e políticas definidos para as mesmas.

Na administração governamental, a Auditoria Interna pode executar o seu papel no âmbito do sistema de controle interno de cada Poder, desde que seja do interesse desse Poder. Não existe impedimento, por exemplo, de a Auditoria Interna do Poder Executivo, mediante convênio, atuar no âmbito do sistema de controle interno do Legislativo ou do Judiciário, quando for o caso.

A Auditoria Externa, por sua vez, é executada mediante serviço prestado à entidade governamental por empresas qualificadas e sem vínculos com a Administração. Em realidade, essa auditoria é contratada quando existem problemas que devem ser examinados por técnicos alheios à Administração, e com as devidas isenções que não seriam possíveis conseguir se fosse executada pela Auditoria Interna, salvo melhor juízo.

11.6.1. Conceito

De acordo com o previsto na IN nº 01/2001, da Secretaria Federal de Controle, a auditoria governamental consiste no conjunto de técnicas que visa avaliar a gestão pública, pelos processos e resultados gerenciais, e a aplicação de recursos públicos por entidades de direito público e privado, mediante a confrontação entre uma situação encontrada com um determinado critério técnico, operacional ou legal.

Trata-se de uma importante técnica de controle do Estado na busca da melhor alocação de seus recursos, não só atuando para corrigir os desperdícios, a improbidade, a negligência e a omissão e, principalmente, antecipando-se a essas ocorrências, buscando garantir os resultados pretendidos, além de destacar os impactos e benefícios sociais advindos.

11.6.2. Objetivos

A Auditoria tem por objetivo primordial garantir resultados operacionais na gerência da coisa pública. Essa auditoria é exercida nos meandros da máquina pública em todos as unidades e entidades públicas federais, observando os aspectos relevantes relacionados à avaliação dos programas de governo e da gestão pública.

Cabe ao Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, por intermédio da técnica de auditoria, dentre outras atividades:

I – realizar auditoria sobre a gestão dos recursos públicos federais sob a responsabilidade dos órgãos públicos e privados, inclusive nos projetos de cooperação técnica junto a organismos internacionais e multilaterais de crédito;

II – apurar os atos e fatos inquinados de ilegais ou de irregulares, praticados por agentes públicos ou privados, na utilização de recursos públicos federais e, quando for o caso, comunicar à unidade responsável pela contabilidade para as providências cabíveis;

III – realizar auditorias nos sistemas: contábil, financeiro, de pessoal e demais sistemas administrativos e operacionais;

IV – examinar a regularidade e avaliar a eficiência e eficácia da gestão administrativa e dos resultados alcançados nas ações de governo;

V – realizar auditoria nos processos de Tomada de Contas Especial **(a obrigatoriedade de instauração da TCE está disposta no art. 8º da Lei nº 8.443/92, sendo este um procedimento de exceção que visa a apurar os fatos, identificar os responsáveis e quantificar o dano causado ao erário, sempre que a Administração Pública tiver que ser ressarcida de prejuízos que lhe foram causados.)**; e

VI – apresentar subsídios para o aperfeiçoamento dos procedimentos administrativos e gerenciais e dos controles internos administrativos dos órgãos da Administração Direta e entidades da Administração Indireta Federal.

11.6.3. Finalidade

A finalidade básica da auditoria é comprovar a legalidade e legitimidade dos atos e fatos administrativos e avaliar os resultados alcançados, quanto aos aspectos de eficiência, eficácia e economicidade da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, operacional, contábil e finalística das unidades e das entidades da Administração Pública, em todas as suas esferas de governo e níveis de poder, bem como a aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado, quando legalmente autorizadas nesse sentido.

11.6.4. Tipos de Auditoria

Conforme previsto na IN nº 01/2001, a auditoria governamental classifica-se em alguns tipos.

1. AUDITORIA DE AVALIAÇÃO DA GESTÃO

Esse tipo de auditoria objetiva emitir opinião com vistas a certificar a regularidade das contas, verificar a execução de contratos, acordos, convênios ou ajustes, a probidade na aplicação dos dinheiros públicos e na guarda ou administração de valores e outros bens da União ou a ela confiados, compreendendo, entre outros, os seguintes aspectos: exame das peças que instruem os processos de tomada ou prestação de contas; exame da documentação comprobatória dos atos e fatos administrativos; verificação da eficiência dos sistemas de controles administrativo e contábil; verificação do cumprimento da legislação pertinente; e avaliação dos resultados operacionais e da execução dos programas de governo quanto à economicidade, eficiência e eficácia dos mesmos.

2. AUDITORIA DE ACOMPANHAMENTO DA GESTÃO

Realizada ao longo dos processos de gestão, com o objetivo de atuar em tempo real sobre os atos efetivos e os efeitos potenciais positivos e negativos de uma unidade ou entidade federal, evidenciando melhorias e economias existentes no processo, ou prevenindo gargalos ao desempenho da sua missão institucional.

3. AUDITORIA CONTÁBIL

Compreende o exame dos registros e documentos e na coleta de informações e confirmações, mediante procedimentos específicos, pertinentes ao controle do patrimônio de uma unidade, entidade ou projeto. Objetiva obter elementos comprobatórios suficientes que permitam opinar se os registros contábeis foram

efetuados de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade e se as demonstrações deles originárias refletem, adequadamente, em seus aspectos mais relevantes, a situação econômico-financeira do patrimônio, os resultados do período administrativo examinado e as demais situações nelas demonstradas. Tem por objeto, também, verificar a efetividade e a aplicação de recursos externos, oriundos de agentes financeiros e organismos internacionais, por unidades ou entidades públicas executoras de projetos celebrados com aqueles organismos, com vistas a emitir opinião sobre a adequação e fidedignidade das demonstrações financeiras.

4. AUDITORIA OPERACIONAL

Consiste em avaliar as ações gerenciais e os procedimentos relacionados ao processo operacional, ou parte dele, das unidades ou entidades da Administração Pública Federal, programas de governo, projetos, atividades, ou segmentos destes, com a finalidade de emitir uma opinião sobre a gestão quanto aos aspectos da eficiência, eficácia e economicidade, procurando auxiliar a administração na gerência e nos resultados, por meio de recomendações, que visem a aprimorar os procedimentos, melhorar os controles e aumentar a responsabilidade gerencial. Este tipo de procedimento auditorial consiste numa atividade de assessoramento ao gestor público, com vistas a aprimorar as práticas dos atos e fatos administrativos, sendo desenvolvida de forma tempestiva no contexto do setor público, atuando sobre a gestão, seus programas governamentais e sistemas informatizados.

5. AUDITORIA ESPECIAL

Objetiva o exame de fatos ou situações consideradas relevantes, de natureza incomum ou extraordinária, sendo realizadas para atender determinação expressa de autoridade competente. Classificam-se nesse tipo os demais trabalhos de auditoria, não inseridos em outras classes de atividades.

11.6.5. Formas de Auditoria

De acordo com o previsto na IN nº 01/2001, da Secretaria Federal de Controle, as auditorias na área governamental serão executadas das seguintes formas.

1. DIRETA

Trata-se das atividades de auditoria executadas diretamente por servidores em exercício nos órgãos e unidades do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, sendo subdividas em:

- **Centralizada** – executada exclusivamente por servidores em exercício nos órgãos central ou setoriais do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal.
- **Descentralizada** – executada exclusivamente por servidores em exercício nas unidades regionais ou setoriais do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal.
- **Integrada** – executada conjuntamente por servidores em exercício nos órgãos central, setoriais, unidades regionais e/ou setoriais do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal.

2. INDIRETA

Trata-se das atividades de auditoria executadas com a participação de servidores não lotados nos órgãos e unidades do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, que desempenham atividades de auditoria em quaisquer instituições da Administração Pública Federal ou entidade privada.

- **Compartilhada** – coordenada pelo Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal com o auxílio de órgãos/instituições públicas ou privada.
- **Terceirizada** – executada por instituições privadas, ou seja, pelas denominadas empresas de auditoria externa.

3. SIMPLIFICADA

Trata-se das atividades de auditoria realizadas por servidores em exercício nos órgãos central, setoriais, unidades regionais ou setoriais do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, sobre informações obtidas por meio de exame de processos e por meio eletrônico, específico das unidades ou entidades federais, cujo custo-benefício não justifica o deslocamento de uma equipe para o órgão. Essa forma de execução de auditoria pressupõe a utilização de indicadores de desempenho que fundamentam a opinião do agente executor das ações de controle.

11.7. CERTIFICADOS E PARECERES NA AUDITORIA GOVERNAMENTAL

Conforme previsto na IN nº 01/2001, da Secretaria Federal de Controle, incorporada a Controladoria Geral da União – CGU, a opinião do auditor do órgão ou unidade de Controle Interno do Poder Executivo Federal deve ser expressa por meio de relatório, parecer, certificado ou nota.

11.7.1. Relatórios

Os relatórios constituem-se na forma pela qual os resultados dos trabalhos realizados são levados ao conhecimento das autoridades competentes, com as seguintes finalidades:

a) direção, fornecendo dados para tomada de decisões sobre a política de área supervisionada;
b) as gerências executivas, com vistas ao atendimento das recomendações sobre as operações de sua responsabilidade;
c) os responsáveis pela execução das tarefas, para correção de erros detectados;
d) o Tribunal de Contas, como resultado dos exames efetuados; e
e) outras autoridades interessadas, dependendo do tipo ou forma de auditoria/ fiscalização realizada.

11.7.2. Indicativos e Indicadores de Desempenho

As avaliações efetuadas pelo Sistema de Controle Interno devem considerar os dados e as informações registrados nos sistemas corporativos dos órgãos e nos bancos de dados das unidades e entidades governamentais que apresentem resultados de processos e produtos organizacionais. Para o desenvolvimento das avaliações, a mensuração dos dados e das informações é realizada por meio de um conjunto de indicativos e indicadores, que evidenciam o desenvolvimento da gestão. Para efeito das avaliações sobre os dados e informações, consideram-se, ainda, os atributos de eficiência, eficácia, legalidade e economicidade da gestão.

1. INDICADORES DE GESTÃO

Os indicadores são informações obtidas com a aplicação de fórmulas que fornecem indícios de eficiência, eficácia, legalidade e economicidade de como são conduzidas as operações, por meio de uma interdependência entre as variáveis em questão. Os indicadores podem ser expressos em termos numéricos ou percentuais.

Os requisitos básicos para seleção e produção de indicadores de gestão são os seguintes:

a) **seletividade**: capacidade de captar os aspectos, etapas e resultados essenciais ou críticos das operações examinadas;
b) **simplicidade e baixo custo de obtenção**: facilidade de compreensão e aplicação, gerada a baixo custo, por meio da utilização de relações percentuais simples, média aritmética e outras formas de obtenção;

c) **cobertura**: suficientemente representativo, inclusive em termos estatísticos, do processo ou da área a que se refere;
d) **oportunidade**: capacidade de registrar, fornecer e manter adequadamente os dados, informações e a memória de cálculo utilizados na geração dos próprios indicadores;
e) **permanência e estabilidade**: consonância, ao longo do tempo, e geração com base em procedimentos rotinizados e incorporados às atividades.

2. INDICATIVOS DE GESTÃO

Os indicativos ou itens de controle são quaisquer dados que revelam e evidenciam situações desejáveis ou não, essenciais do ponto de vista do controle, na execução dos atos e fatos registrados em sistemas organizacionais. Os indicativos são obtidos de maneira simples e objetiva, sem aplicação de fórmulas, sendo expressos em termos numéricos. Podem, também, evidenciar a gestão quanto à legalidade, economicidade, eficiência e eficácia das operações sob exame.

11.7.3. Aferição de Desempenho

É importante mencionar que, tanto nos indicativos quanto nos indicadores de gestão, podem ser aferidos os critérios de desempenho por meio da avaliação dos requisitos da legalidade, da economicidade, da eficiência e da eficácia, que são definidos como a seguir.

1. LEGALIDADE

Consiste na aderência dos atos e fatos de gestão praticados aos normativos legais e técnicos que regem os mesmos.

2. ECONOMICIDADE

Expressa variação positiva da relação custo/benefício, na qual se busca a otimização dos resultados na escolha dos menores custos em relação aos maiores benefícios. Revela a atenção da gestão com o bom uso qualitativo dos recursos financeiros, por definição, escassos, desde a adequação da proposta orçamentária das metas a serem atingidas, passando pela coerência com respeito aos preços de mercado, o desenvolvimento de fontes alternativas de receita e a obtenção dos menores custos por produto gerado.

3. EFICIÊNCIA

É a medida da relação entre os recursos efetivamente utilizados para a realização de uma meta, frente a padrões estabelecidos. Mede, então, a utilização dos recursos de que a unidade ou entidade dispõe para realizar um conjunto de ações e operações que visam a atingir um propósito de trabalho previamente programado. A eficiência está associada ao uso dos recursos disponíveis em relação aos produtos e serviços finais elaborados.

4. EFICÁCIA

É o grau de atingimento das metas fixadas para um determinado objeto de uma ação em relação ao previsto, em um determinado período.

5. EFETIVIDADE

Consiste na avaliação medida pela satisfação do usuário em relação aos produtos e/ou serviços desenvolvidos pelo programa de governo em benefício da sociedade, pois, um programa pode conter os requisitos de aferição de desempenho apresentados anteriormente e não atender aos anseios da população, como, por exemplo, obras mal realizadas que, apesar do gasto efetuado não são resolvem os problemas que havia ou, pior, criam outros que não existiam.

11.7.4. Certificados de Auditoria

O certificado de auditoria é o documento que representa a opinião do Sistema de Controle Interno sobre a exatidão e regularidade, ou não, da gestão e a adequacidade, ou não, das peças examinadas, devendo ser assinado pelo Coordenador-Geral ou Gerente de Controle Interno ou, ainda, autoridades de nível hierárquico equivalentes nos órgãos e unidades setoriais do Sistema de Controle Interno.

O certificado de auditoria será emitido na verificação das contas dos responsáveis pela aplicação, utilização ou guarda de bens e valores públicos, e de todo aquele que der causa à perda, subtração ou estrago de valores, bens e materiais de propriedade ou responsabilidade da União. Os tipos de certificado são os seguintes.[110]

[110] Ver modelos, consultar índice.

1. Certificado de Regularidade

Será emitido quando o auditor formar a opinião de que, na gestão dos recursos públicos, foram adequadamente observados os princípios da legalidade, legitimidade e economicidade.

2. Certificado de Regularidade com Ressalvas

Será emitido quando o auditor constatar falhas, omissões ou impropriedades de natureza formal no cumprimento das normas e diretrizes governamentais, quanto à legalidade, legitimidade e economicidade e que, pela sua irrelevância ou imaterialidade, não caracterizem irregularidade de atuação dos agentes responsáveis.

3. Certificado de Irregularidade

Será emitido quando o auditor verificar a não-observância da aplicação dos princípios de legalidade, legitimidade e economicidade, constatando a existência de desfalque, alcance, desvio de bens ou outra irregularidade de que resulte prejuízo quantificável para a Fazenda Nacional e/ou comprometam, substancialmente, as demonstrações financeiras e a respectiva gestão dos agentes responsáveis, no período ou exercício examinado.

Observações

O auditor do órgão ou unidade de Controle Interno do Poder Executivo Federal deve emitir o certificado de auditoria, levando em consideração a jurisprudência do Tribunal de Contas da União, suas súmulas e decisões julgadas em casos semelhantes, de modo a garantir adequada uniformidade de entendimento.

O certificado de auditoria ou parecer requer o atendimento dos seguintes requisitos:

I. indicar número do processo, exercício examinado, unidade gestora/entidade examinada;
II. citar, no parágrafo inicial, o escopo do trabalho em função do tipo de auditoria realizada;
III. registrar, no parágrafo intermediário, as impropriedades ou irregularidades que:
   a) caracterizem a inobservância de normas legais e regulamentares;
   b) afetem a gestão ou situação examinada;
   c) comprometam a economicidade, legalidade e legitimidade da gestão ou situação examinada; e
   d) resultem ou não em prejuízo à Fazenda Nacional;

IV. observado o contido no parágrafo intermediário, concluir, no parágrafo final, emitindo opinião quanto à regularidade, ou não, da gestão examinada;
V. conter data do certificado correspondente ao dia de sua emissão;
VI. conter assinatura do Coordenador-Geral ou Gerente Regional de Controle Interno, ou ainda, autoridades hierárquicas equivalentes nos órgãos e unidade setoriais do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal; e
VII. no caso de auditoria contábil, conter o nome e o número de registro no Conselho Regional de Contabilidade do servidor do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal que examinou as demonstrações financeiras.

Quando o órgão ou unidade de Controle Interno do Poder Executivo Federal não obtiver elementos comprobatórios suficientes e adequados, de tal modo que o impeça de formar opinião quanto à regularidade da gestão, a opinião decorrente dos exames fica sobrestada, por prazo previamente fixado para o cumprimento de diligência pelo órgão ou entidade examinado, quando, então, mediante novos exames, o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal emitirá o competente certificado. Neste caso, quando sobrestado o exame, o órgão do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal deve dar ciência da ocorrência ao Tribunal de Contas da União.

Na ocorrência de eventos ou transações subseqüentes ao período examinado que, pela sua relevância, possam influir substancialmente na posição financeira e patrimonial da unidade ou entidade examinada, é indispensável que esses fatos sejam considerados em seu certificado.

O auditor do Órgão ou Unidade de Controle Interno do Poder Executivo Federal deve usar de toda acuidade e prudência no momento de definir o tipo de Certificado que emitirá como resultado dos trabalhos realizados.

Deve levar em conta, principalmente, que determinadas constatações relacionadas com falhas, omissões e impropriedades podem significar situações simplesmente impróprias, quando caberá a emissão de certificado de regularidade ou de regularidade com ressalvas, ou, até mesmo, irregulares, quando caberá a emissão de certificado de regularidade com ressalvas ou de irregularidade. Tudo dependerá do acurado exame de todas as circunstâncias envolvidas na situação em julgamento, quando o órgão ou unidade de Controle Interno do Poder Executivo Federal terá de avaliar, em conjunto, fatores tais como: freqüência da incidência no exercício; reincidência

de constatação em exercícios anteriores; descumprimento a recomendações anteriores; evidência da intenção; ocorrência de prejuízo à Fazenda Nacional; jurisprudência de decisões do Tribunal de Contas da União na apreciação de casos semelhantes; e outros fatores que possam contribuir para a adequada definição do tipo de certificado a ser emitido.

11.7.5. Parecer do Dirigente do Órgão de Controle Interno

O parecer do dirigente do órgão de controle interno é peça compulsória a ser inserida nos processos de tomada e prestação de contas, que serão remetidos ao Tribunal de Contas. O parecer constitui-se na peça documental que externaliza a avaliação conclusiva do Sistema de Controle Interno sobre a gestão examinada, para que os autos sejam submetidos à autoridade competente que se pronunciará na forma da Lei nº 8.443/92. O parecer consignará qualquer irregularidade ou ilegalidade constatada, indicando as medidas adotadas para corrigir as falhas identificadas, bem como avaliará a eficiência e a eficácia da gestão, inclusive quanto à economia na utilização dos recursos públicos.

11.8. AUDITORIA DE DESEMPENHO E AVALIAÇÃO DE PROGRAMAS

11.8.1. Introdução

Neste período em que as doutrinas de gestão pública encontram-se em evolução contínua, a **Nova Gestão Pública** oferece um arcabouço teórico para ampliar a competência legal das instituições de auditoria governamental, de forma a incluir a chamada auditoria de desempenho, ampliando dessa forma o escopo de trabalho dessa atividade.

A maioria dos colaboradores para a literatura sobre a matéria, diga-se de passagem, recente e escassa, talvez, exatamente por isso, definam a auditoria de desempenho de forma a refletir as realidades institucionais locais. O termo "auditoria de desempenho" é normalmente utilizado para demarcar a distinção entre esse tipo de atividade de revisão governamental e a auditoria tradicional de um lado e a avaliação de programas de outro. A forma como essa distinção é feita tem implicações sobre qual categoria profissional possui os argumentos mais persuasivos com vistas a obter o controle.

Para Barzelay (1997):

> Aqueles que escrevem no contexto institucional britânico (Westminster / Whitehall) tendem a estabelecer uma distinção entre política e administração dentro da definição de auditoria de desempenho. Ao

passo que, aqueles que escrevem no contexto de um regime de poder partilhado entre o executivo e o legislativo, como ocorre nos Estados Unidos, agem de forma diferente e jurisdicional da matéria.

A auditoria governamental surgiu da necessidade de se comprovar a legalidade e legitimidade dos atos praticados pelas administrações governamentais, avaliando-se os resultados alcançados. Sendo assim, esse tipo de atividade possui um amplo escopo de objetivos, pois, além dos aspectos contábeis e administrativos que analisa, busca assegurar-se de que a aplicação dos recursos públicos é conduzida, observando-se os preceitos constitucionais da legalidade, legitimidade, economicidade, efetividade, eficiência e da eficácia.

Sua missão consiste, portanto, em verificar se os atos e fatos praticados pelos gestores públicos atingiram os resultados previamente estabelecidos. O escopo de seu trabalho não se restringe apenas aos aspectos financeiros e legais da organização, analisa também o alcance das metas planejadas. Considera que os gestores devem se sujeitar à prestação de contas pela eficaz e prudente gestão, ou não, dos recursos que lhe foram confiados.

11.8.2. Conceito

Conceitualmente, a auditoria de desempenho, consiste num termo dúbio para uma classe de atividades de revisão predominantemente avaliativas, gerando do ponto de vista administrativo, nos órgãos de auditoria cujo mandato legal já inclui essa atividade, um confronto com duas questões estratégicas principais, quais sejam: se realizam essas revisões avaliativas no estilo de auditoria ou se direcionam seu trabalho para promover a melhoria do desempenho nos órgãos auditados.

Em um denso artigo sobre o tema, Michael Barzelay (1997, p. 254) defende a tese de que a Auditoria de Desempenho, nas diversas formas de atividade de controle que o termo genérico comporta, é avaliação, por força dos julgamentos instrumentais que requer. Nesse sentido, "como a auditoria envolve verificação ao invés de avaliação, a Auditoria de Desempenho é "auditoria no nome, mas não no conceito". Tampouco é avaliação de programa.

O termo "auditoria de desempenho" é utilizado para distinguir esse tipo de atividade de controle, tanto da auditoria tradicional como da avaliação de programa (*program evaluation*). Ao contrário da avaliação de programa, as auditorias de desempenho são conduzidas de uma maneira que se assemelha à auditoria. O estilo de trabalho, no entanto, não deve ser considerado como parte do significado central do conceito de auditoria de desempenho.

Para analisar essas distinções, ao mesmo tempo sutis e contundentes, Barzelay adota, ainda que parcialmente, a teoria de conceitos e categorias formuladas por George Lakoff (1987, p. 68), especialista em lingüística cognitiva da Universidade de Berckley, Califórnia. Conforme essa teoria:

> Palavras são nomes para conceitos. O significado de conceitos abstratos e complexos, como as categorias da atividade de revisão governamental, não pode ser descrito em uma linha ou duas, como em uma definição de dicionário, ou mesmo pela enumeração de alguma de suas propriedades essenciais. Para se analisar o significado desses conceitos, é crucial que se identifique os vários modelos cognitivos idealizados que juntos caracterizam o conceito.

A análise dos modelos cognitivos idealizados relacionados, a partir desse estudo, permitirá a diferenciação dos conceitos de auditoria de desempenho dos conceitos de auditoria tradicional e de avaliação de programas.

O conceito de auditoria de desempenho caracteriza-se por uma série de modelos cognitivos inter-relacionados, referentes ao funcionamento do governo, e ao tipo de funcionamento desejado, o principal objetivo da revisão, à modalidade dominante de revisão e o papel do revisor (auditor). A mesma lógica aplica-se ao significado dos conceitos de auditoria tradicional e de avaliação de programas, ou seja, os sentidos centrais dos conceitos associados à auditoria tradicional, auditoria de desempenho e avaliação de programas podem ser formulados com base em modelos que variam sob a ótica de três diferentes dimensões, conforme quadro 11.4, a seguir:

Quadro11.4 – Comparação entre auditoria tradicional, "auditoria" de desempenho e avaliação de programa

Tipo de Auditoria	Objetivos principais do controle	Forma dominante de controle	Papel do revisor/auditor
Tradicional	Conformidade *accountability* (prestação de contas *stricto sensu*)	Auditoria	Verifica informações; encontra diferenças entre os procedimentos locais reais e as normas gerais; infere conseqüências, relata fatos.
Desempenho	Desempenho *accountability* (prestação de contas *lato sensu*)	Inspeção	Avalia aspectos dos programas e organizações, relata fatos.
Avaliação de Programa	Fornecer *feedback* verdadeiro e útil sobre a eficácia de políticas e programas	Pesquisa	Avalia a eficácia das intervenções ou mensura o impacto de intervenções desarticuladas nos problemas coletivos.

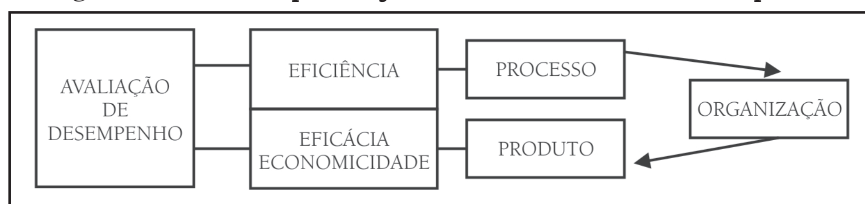
Fonte: adaptado de, BARZELAY, Michael. *Central Audit Institutions and Performance Auditing: A comparative Analysis of Organizational Strategies in the OECD*. 1997, p. 238.

11.8.3. Objetivos

Os principais objetivos de um trabalho de revisão consistem em assegurar um nível satisfatório de funcionamento das organizações governamentais. O principal objetivo das auditorias de desempenho pode ser expresso como *accountability* **de desempenho**. A idéia simples por trás desse argumento é que as organizações devem ser responsabilizadas pelos resultados de sua atuação mais do que pela sua forma de funcionamento. A idéia mais complexa é que, para alguns propósitos, é melhor focalizar a atenção da administração para a otimização de processos produtivos e do desenho dos programas.

A fim de melhor esclarecer esse tema, utilizaremos a estrutura da figura 11.1, apresentada em palestra sobre auditoria no 1º Encontro Nacional de Auditoria Governamental – I ENAUG, (1995):

Figura 11.1 – **Principais objetivos da avaliação de desempenho**



Fonte: Adaptado de I ENAUG (1995).

Uma estratégia apropriada para esse enfoque seria a de responsabilizar indivíduos e organizações pelo atingimento de padrões razoáveis de economia, eficiência e efetividade. A operacionalização dessa estratégia pode incluir a formalização de acordos entre um órgão e seu respectivo ministério envolvendo a definição de metas. O objetivo da auditoria de desempenho, nesse sentido, é contribuir para a operacionalização de processos políticos – administrativos pelos quais a *accontability* **de desempenho** é estruturada, incentivada e controlada.

Em palestra realizada acerca do tema, em 2000, no TCU, o Prof. Bianor Cavalcanti, da FGV, assim se pronunciou:

> O principal objetivo da auditoria de desempenho é a prestação de contas sobre o desempenho, sobre os resultados gerados pelo que a organização faz, e não sobre como faz.

A auditoria de desempenho, portanto, algumas vezes envolve auditoria ou pesquisa, mas, normalmente, pode ser caracterizada como um processo de inspeção. A inspeção consiste no questionamento de qualquer tipo de procedimento, não apenas aqueles relativos à administração financeira. Uma inspeção pode tanto envolver a verificação da observância dos critérios aplicáveis como o exercício direto de julgamento instrumental.

11.8.4. Papel do auditor / avaliador de desempenho

O papel do auditor de desempenho é, em grande parte, o de avaliar aspectos dos programas e das organizações. Esses auditores normalmente avaliam esses aspectos com um enfoque mais pontual do que os revisores quando estão realizando uma típica avaliação de programas.

O trabalho do auditor de desempenho é facilitar a disponibilização da informação ao contribuinte e ao Congresso, comunicando se o dinheiro público está sendo gasto com propriedade e sabedoria. Procurar por essa informação, quando ela ainda não estiver disponível, e examiná-la e validá-la, quando ela já tiver sido fornecida. Como ocorre com o papel do juiz/magistrado, existe uma forte ligação com o processo de verificação da conformidade legal nessa abordagem. No entanto, a conformidade, nesse caso, não está associada apenas à questão da conformidade legal (apesar de que seria certamente um aspecto da avaliação), mas sim à conformidade em um sentido mais amplo, em uma acepção mais abrangente de processos democráticos. Diferentemente dos auditores tradicionais, os auditores de desempenho podem julgar se os meios empregados nos processos produtivos estão alinhados com as metas estabelecidas ou se foram otimizados a reduzir as limitações do programa.

Esse profissional desfruta de um campo maior para criatividade na orientação de seus estudos e na seleção de ferramentas do que no caso de um auditor financeiro típico. As diretrizes não são severamente determinadas. O campo para criar algo original e novo é maior. Contudo, os limites de ordem prática – tempo, recursos, necessidade de negociação das recomendações com o auditado – exigem bastante do auditor.

As habilidades necessárias de um auditor ou equipe de auditores de desempenho consiste em conciliar esses conjuntos conflitantes de demandas: por um lado devem ser mais "profissionais", tecnicamente mais sofisticados, mais criativos no projeto de estudo, mais centrados nas questões cruciais e difíceis de eficiência e efetividade e, por outro lado, devem produzir estudos em menor tempo, mais baratos e em formato que os tornará mais acessíveis a uma faixa maior de diferentes públicos (auditados, políticos, meios de comunicação, e assim por diante). De fato, esse é realmente um desafio difícil e sua aceitação trouxe no bojo algumas tarefas adicionais às suas atribuições.

Para Pollitt e Summa (1997):

> um elemento fundamental para o trabalho desse auditor ser bem sucedido está na sua habilidade para negociar com os funcionários da entidade auditada.

Tal fato cria um paradoxo, se compararmos com a questão da independência que deve ter um auditor, no caso das auditorias tradicionais, o que torna provavelmente uma objeção nessa análise conceitual da auditoria de desempenho, seria a de que ela

deixa de especificar a independência da auditoria como atributo essencial dessa atividade, mas, como a auditoria de desempenho é de fato uma avaliação que envolve a produção ou a revisão de instrumental de julgamento, entendemos que o processo de negociação que ocorre com o auditado pode ter uma influência importante sobre o conteúdo do relatório final e sobre o que vem a ser de domínio público. Entretanto, o que tem ocorrido é que os detalhes desse processo, principalmente quando são prejudiciais ou evidenciam distorções de informações ou desvios de conduta, são normalmente escondidos do público.

11.8.5. Classificações dos tipos de auditoria de desempenho

Em estudo empírico e comparativo de análise organizacional realizado nos órgãos centrais de auditoria da Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico – OCDE, sobre os trabalhos de auditoria de desempenho, verificou-se que são várias as organizações que desenvolvem e disseminam esses trabalhos.[111]

Esses órgãos centrais de auditoria, em alguns países, são denominados também Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS), conforme estabelece sua associação internacional. Tais organizações incluem a Agência Nacional de Auditoria da Suécia, a Corte de Auditoria da Alemanha, o Escritório Nacional de Auditoria (*National Audit Office* – NAO) do Reino Unido, o Escritório do Auditor Geral do Canadá, a Corte de Contas da França e o escritório do Auditor Geral dos Estados Unidos (GAO).

Visando à preparação de simpósio sobre auditoria de desempenho, o Serviço de Administração Pública (PUMA), da OCDE, consultou os órgãos centrais de auditoria dos países-membros, sobre os tipos de revisão governamental que eles realizavam, com ênfase naqueles que poderiam ser classificados como auditorias de desempenho. As respostas dos órgãos de auditoria de treze países-membros foram resumidas no documento oficial do simpósio.

Dentre os treze países-membros da OCDE que encaminharam respostas, doze realizam tipos de revisão governamental, que poderiam ser classificadas como auditoria de desempenho.

---

[111] No Reino Unido, pode-se citar a Comissão de Auditoria para a Inglaterra e País de Gales (*Audit Comission for England and Wales*, cuja jurisdição inclui o governo municipal, o Serviço Nacional de Saúde e a Polícia; o *National Audit Office* (NAO), cuja jurisdição compreende o restante do governo central; e uma gama de inspetorias de setores ou órgãos específicos em rápida expansão, como o Escritório de Normas de Educação (*Office of Standards in Education*) (Hood and Scott, 1996). Nos Estados Unidos da América (EUA), dentre as entidades que elaboram trabalhos de auditoria de desempenho, podem-se destacar os Escritórios dos Inspetores Gerais (Office of Inspectors General) e o Escritório do Auditor Geral (*General Accounting Office*) (Trodden, 1995; Walsh, 1995). As organizações governamentais fundamentais na área de auditoria de desempenho incluem aquelas responsáveis pela elaboração orçamentária, auditoria, avaliação e reforma administrativa, incluindo o Serviço de Administração Pública (PUMA – *Public Management Service*).

Considerando que apenas um país dos treze consultados que encaminharam respostas respondeu que não realiza auditoria de desempenho, seria indicada uma abordagem que verificasse as variações entre os casos estudados. Os relatórios sugerem que alguns órgãos de auditoria central possuem "linhas de produtos" de auditoria de desempenho limitadas, enquanto que, em outros, elas são bastante diversificadas. Portanto, um passo para se identificarem as variações observadas entre os casos relatados seria o desenvolvimento de um esquema de classificação das auditorias de desempenho. Elas variam conforme quatro dimensões-chave: unidade de análise, formas de controle, escopo da avaliação e foco do trabalho.

Com base nas informações colhidas no relatório do Simpósio da OCDE e em outras fontes, sete tipos de auditoria de desempenho podem ser identificados e caracterizados nos seguintes termos do quadro 11.5, a seguir:

Quadro 11.5 – Tipos de Auditoria de Desempenho

Tipos	Unidade de Análise	Formas de Controle	Escopo de Avaliação	Foco do Trabalho
Auditoria de eficiência	Função, processo ou programa	Inspeção	Aspectos das operações governamentais e de terceiros.	Identifica oportunidades de diminuição dos custos orçamentários de prestação de serviços.
Auditoria orientada para efetividade do programa	Política, programa ou elemento principal de um programa	Inspeção	Aspectos selecionados da modelagem e operação do programa.	Estima os impactos das políticas públicas; avalia a eficácia dos programas.
Auditoria de capacidade de desempenho gerencial	Organização	Inspeção	Tudo que afeta o desempenho das funções gerenciais.	Estima a capacidade de alcance dos objetivos gerais de economia, eficiência e eficácia.
Auditoria de desempenho dos sistemas de informação	Organização	Auditoria	Informações geradas pelos sistemas de mensuração de desempenho e relatórios.	Valida/atesta a confiabilidade e precisão da informação disponibilizada pelas organizações.
Avaliação de risco	Programa	Inspeção	Todos os aspectos de modelagem e operação do programa.	Identifica os principais riscos de fracasso do programa e suas causas.
"Best Practice Review"	Setor, processos genéricos ou funções	Pesquisa	Aspectos organizacionais e de operação do programa.	Formula padrões específicos do setor para os melhores procedimentos, divulga o desempenho relativo dos setores envolvidos.
Controle gerencial geral	Organização	Inspeção	Aspectos selecionados da estrutura organizacional, sistemas e programas.	Estima a capacidade da organização em cumprir sua missão e política.

Fonte: *Central Audit Institutions and Performance Auditing: A Comparative Analysis of Organizacional Strategies in the OECD*. 1997, p. 243.

11.8.5.1 Auditorias de Eficiência

Nesta modalidade, o auditor examina as funções organizacionais, os processos e os elementos de programa para avaliar se os insumos estão sendo transformados em produtos de forma otimizada, especialmente no que concerne aos custos, assegurando dessa forma maior veracidade aos resultados apresentados.

Essas auditorias usualmente envolvem múltiplos auditados, já que os processos normalmente perpassam toda a organização, devido à centralização funcional na esfera governamental (ex.: em áreas administrativas como finanças, pessoal, compras, estoques e tecnologia da informação), à descentralização administrativa e à contratação direta do setor privado.

Para Cook (1976, p. 264):

> Na revisão da eficiência e da economia na utilização dos recursos, é necessário ver se os procedimentos estabelecidos não são excessivamente dispendiosos em relação à sua necessidade, se as atividades dos funcionários contribuem para a consecução dos objetivos traçados, se o equipamento está sendo usado eficientemente e se os materiais e fornecimentos estão devidamente protegidos e são usados para os fins corretos e quantidades certas.

No âmbito da Administração Pública, as auditorias de eficiência devem, portanto, atuar sobre os sistemas de mensuração de desempenho, identificando-os e validando-os através da verificação quanto aos padrões de eficiência atingidos em relação aos critérios de avaliação previstos para serem adotados.

11.8.5.2 Auditoria de Efetividade de Programa

Nesta atividade, o auditor examina o impacto provocado pelos programas sobre os resultados finais, ou seja, se eles realmente estão atendendo os anseios da população quanto à sua real utilidade. As conclusões às quais se chegam são, portanto, semelhantes àquelas da avaliação de programas, que consistem em analisar o seu conteúdo quanto aos seguintes aspectos: quais são os seus objetivos – análise da origem –, as suas atividades – análise de programas implementados – e os seus resultados – análise dos relatórios emitidos, mas a utilização de métodos de pesquisa de Ciências Sociais para se chegar a conclusões é mais limitada em função da dificuldade de obtenção das informações. Sem contar que as auditorias de efetividade do programa preocupam-se mais com a avaliação de programas, na qual o objeto da avaliação consiste no programa como um todo. Um caso especial de auditoria de efetividade de programa, por exemplo, é a avaliação da qualidade de serviço.

Para Reis (1996, p. 342)

> (...) o papel da auditoria governamental, voltada para efetividade, transporia as paredes da repartição, passando a atuar junto à população, buscando assim conhecer as causas de certas questões que são apresentadas pelas informações contábeis, por exemplo: a população estaria satisfeita com os resultados da rodovia X ou do túnel Y, que liga os bairros A e B? Estariam os profissionais de transporte urbanos satisfeitos com a situação das ruas e avenidas da cidade? Estaria a população satisfeita com a qualidade de ensino nas escolas e universidades públicas?

Visto que a efetividade está relacionada com a exteriorização da imagem da organização perante a coletividade, esse tipo de atividade de auditoria deveria, portanto, atuar sobre dois enfoques, quais sejam: a qualidade da ação empreendida e a conseqüente utilização dos recursos que lhes foram alocados para a sua materialização e o impacto social provocado por essa ação sobre a população.

11.8.5.3. Auditoria de Informações de Desempenho

Esse tipo de atividade de auditoria verifica a precisão de informações não-financeiras, geradas pelas próprias entidades examinadas. O órgão revisor não avalia a economia, eficiência ou efetividade de uma organização ou programa, mas sim formula um parecer sobre a veracidade das informações de desempenho fornecidas às instâncias superiores. Esse tipo de auditoria de desempenho facilita um processo de padronização da avaliação organizacional realizada pelos "usuários" das informações de desempenho auditadas, como altos funcionários da área orçamentária e formuladores de políticas públicas por meio dos depoimentos obtidos.

Como a verificação da informação relatada é a principal função desse tipo de auditoria, a modalidade de revisão predominante é a auditoria, e não a inspeção.

As auditorias de informações de desempenho não representam, portanto, um "caso típico" do conceito de auditoria de desempenho, que consiste na inspeção, e não propriamente na revisão, como ocorre com a auditoria tradicional.

11.8.5.4. Revisões de melhor prática de gestão

Essa prática assemelha-se muito à comparação realizada por organizações que desejam obter informações de *benchmarking*, as revisões da melhor prática de gestão identificam onde uma determinada função está sendo desempenhada de forma excepcional e procuram discernir as razões daquele sucesso relativo. O objeto típico dessa avaliação é uma função desenvolvida em um grande número de organizações

como, por exemplo, um processo genérico como a aquisição de tecnologia da informação. O processo de coleta e análise de dados por meio de critérios de avaliação pré-estabelecidos orientam-se por métodos de pesquisa e ciência social. Esses métodos são utilizados presumivelmente para identificar os fatores, como métodos e procedimentos, responsáveis pelos resultados positivos. Diferentemente do "caso típico" de auditoria de desempenho, a principal modalidade de revisão envolvida no estudo de melhor prática de gestão é a pesquisa.

Para Barzelay (1997, p. 245):

> A utilização dos resultados dos estudos da melhor prática de gestão depende da estratégia organizacional do órgão central de auditoria. A comissão de Auditoria do Reino Unido para Inglaterra e País de Gales (*UK Audit Comission for England and Wales*) – bastante conhecida por essa modalidade de estudo – publica e distribui seus relatórios. Realiza, também, a função de planejamento de auditoria, seguindo o modelo burocrático, traduz seus achados em critérios a serem utilizados por auditores na realização de auditorias de programa e de efetividade (conhecidas, no Reino Unido, como auditorias de *value-for-money*)".

No Brasil, trabalho semelhante a esse tem sido realizado pela Secretaria Federal de Controle, pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social – BNDES e pelo próprio Tribunal de Contas da União, por meio da divulgação de relatórios e trabalhos de pesquisadores que são disponibilizados em suas *home page* na *internet*.

11.8.5.5. Avaliações de Risco

As avaliações de risco indicam aos formuladores de políticas públicas e gerentes do alto escalão os graves problemas que podem advir, caso um programa seja mantido na mesma linha da operação. Esse tipo de avaliação é difícil de ser realizado, pois consiste numa visão mais abrangente, do ponto de vista gerencial, tentando identificar a susceptibilidade de ocorrência de erros ou irregularidades que podem comprometer o programa desenvolvido naquela política. As avaliações de risco são mais orientadas para o futuro do que a maioria das auditorias de desempenho, entretanto são conceitualmente revisões *ex-post*, baseadas em informações sobre programas já em operação. Esse tipo de auditoria de desempenho se diferencia das auditorias de efetividade de programa, na medida em que não necessita posicionar-se quanto à efetividade do programa. O papel desse tipo de auditoria é o de identificar formas pelas quais os programas existentes podem sofrer interrupção no futuro e alertar os políticos e os gerentes quanto a essa possibilidade.

Os programas de privatizações de empresas realizados no Brasil passaram por essa modalidade de auditoria, que consistiu em avaliar os riscos do processo mediante o estudo dos procedimentos adotados para os leilões que seriam efetuados.

Em entrevista realizada com o Prof. Carlos Ivan Simonsen, Presidente da FGV, visando à coleta de dados para elaboração da minha dissertação de mestrado, em 2000, ele relatou que a finalidade dos processos de auditoria de riscos, consiste em:

> analisar previamente as decisões das políticas que estão sendo planejadas, antes de sua execução, com o intuito de se vislumbrarem os riscos nocivos à sociedade que possam advir de uma política mal planejada ou implementada.

O objetivo central desse processo, portanto, é verificar a viabilidade dos programas que serão conduzidos, procurando-se, dessa forma, evitar sérios prejuízos de ordem política, financeira e, conseqüentemente, social que possam advir da condução de políticas públicas implementadas sem um adequado planejamento ou estudos fundamentados de cenários e prospecção futura.

11.8.5.6. Auditoria de Revisão Geral de Gestão

Essa atividade avalia as organizações em vez de programas. Quando essas revisões vão além das auditorias de desempenho da capacidade gerencial, elas geralmente buscam as causas significativas para problemas ou sucessos persistentes na esfera do desempenho dentro de uma gama de atividades de um programa. As revisões gerais de gestão atuam nas áreas inter-relacionadas do órgão, avaliando a eficácia dos resultados em relação aos recursos materiais, humanos e tecnológicos disponíveis, bem como os critérios de economicidade e eficiência dos controles existentes para gestão de recursos públicos. Sua filosofia de abordagem dos fatos é de apoio, pela avaliação do atendimento às diretrizes e normas, bem como pela apresentação de sugestões para o seu aprimoramento.

11.8.5.7. Auditoria de Controle Gerencial Geral

Esse tipo de atividade analisa os aspectos da estrutura organizacional, sistemas e programas, tendo por objetivo avaliar se a organização e os programas auditados estão atingindo os objetivos organizacionais e gerenciais. O trabalho é realizado por meio de inspeção e exame sobre a adequação da gestão quanto aos seus sistemas políticos, critérios e procedimentos utilizados na sua área de planejamento estratégico, tático e, principalmente, no processo decisório, podendo resultar, entre outros, em estudos de reestruturação e qualidade global das atividades organizacionais.

11.8.6. Perspectivas da Auditoria de Desempenho

Podemos inferir que, partindo de uma nova concepção, as modernas instituições voltadas para área de controle estão investindo na chamada auditoria de desempenho ou auditoria de resultado, que deixa de ser financeira, deixa de ser ser punitiva, apenas, para ser uma auditoria que avalia os aspectos de realizações dos programas, demonstrando para a sociedade e para os próprios órgãos de controle, por meio de monitoramento, a importância do programa que está sendo executado, verificando se ele é necessário para a sociedade e se, além de ter os recursos bem aplicados, está oferecendo o retorno esperado pelo Congresso e pelo Governo, que destinaram tais recursos para sua execução. Cabe ressaltar que esta nova modalidade de auditoria aparece como valor agregado aos meios mais tradicionais de realização dessa atividade, ou seja, os órgãos de controle não estão deixando de lado as auditorias financeiras, mas estão realizando também as auditorias de desempenho para analisar os resultados alcançados pelos gestores na execução de determinado programa governamental.

VERIFICAÇÃO DE APRENDIZAGEM – MÓDULO XII

1. **(Contador – INPI/ 2002) As contas serão consideradas iliquidáveis quando:**
   a) houver desfalque ou desvio de dinheiros públicos;
   b) for constatada a existência de dano ao erário decorrente de ato de gestão ilegítimo ou antieconômico;
   c) caso fortuito ou de força maior, comprovadamente alheio à vontade do responsável, tornar materialmente impossível o julgamento de mérito;
   d) existir omissão no dever de prestar contas;
   e) por exoneração ou demissão do responsável, comprovadamente alheio à sua vontade, tornar materialmente impossível o julgamento de mérito.

2. **(Contador – INPI/ 2002) Ao Tribunal de Contas da União compete:**
   a) efetuar os cálculos das quotas do fundo de participação dos Municípios;
   b) julgar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República;
   c) emitir parecer prévio sobre as contas prestadas anualmente pelas autarquias;
   d) fiscalizar a aplicação das receitas de IPTU;
   e) efetuar os cálculos das quotas de ICMS dos Estados.

3. **(Analista de Finanças e Controle – CGU/2002) As contas prestadas anualmente pelos presidentes das autarquias federais deverão ser julgadas pelo Tribunal de Contas da União como:**
   a) regulares ou irregulares;
   b) regulares, regulares com ressalva ou irregulares;
   c) regulares, regulares com ressalva, irregulares ou com negativa de opinião;
   d) regulares, regulares com ressalva, irregulares, com negativa de opinião ou iliquidáveis;
   e) regulares, regulares com ressalva, irregulares, com negativa de opinião, iliquidáveis ou tomada de conta especial.

4. **(Contador – MPE/RJ/2001) Julgar as contas dos responsáveis por bens, dinheiros e valores públicos é atribuição do:**
   a) Ministério Público;
   b) Tribunal de Justiça;
   c) Poder Legislativo;
   d) Controle Interno de cada Poder;
   e) Tribunal de Contas.

5. **(Contador – MPE/RJ/2001) A competência para a fiscalização do cumprimento nas normas da Lei de Responsabilidade Fiscal é atribuída aos seguintes Poderes e órgãos:**
   a) Poder Legislativo, Tribunal de Contas, Tribunal de Justiça e Ministério Público;
   b) Tribunal de Contas, Tribunal de Justiça, Advocacia Geral e Ministério Público;
   c) Poder Executivo, Poder Legislativo e Poder Judiciário;
   d) Poder Legislativo, Tribunal de Contas, Sistema de Controle Interno de cada Poder e Ministério Público;
   e) Poder Executivo com o auxílio do Tribunal de Contas e do Ministério Público.

6. **(Contador – MPE/RJ/2001) São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, os seguintes relatórios:**
a) simplificado da receita e da despesa programadas para o exercício;
b) resumido da execução orçamentária e da gestão fiscal;
c) analítico da execução orçamentária e da gestão financeira;
d) sintético da receita e despesa orçamentárias e extra-orçamentárias;
e) resumido da programação financeira e do desembolso orçamentário.

7. **(Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2003) A legislação de normas de Direito Financeiro que referenciou ordenadores de despesas de forma ampla e específica é:**
a) a Constituição Federal de 1988;
b) o Decreto-lei nº 200/67 (Reforma Administrativa Federal de 1967);
c) a Lei nº 4.320/67;
d) o Decreto Federal nº 93.872/96;
e) a Lei nº 101/200 (Lei de Responsabilidade Fiscal).

8. **(Inspetor de Controle Externo – TCE/RN/2000) Os sistemas de controle externo, próprios para o exercício das funções de fiscalização contábil, financeira e orçamentária, nas áreas federais e estaduais, estão compreendidos na organização estrutural:**
a) do Poder Legislativo;
b) do Poder Executivo;
c) do Poder Judiciário;
d) de cada um dos Poderes Públicos;
e) dos Poderes Legislativo e Executivo.

9. **(Inspetor de Controle Externo – TCE/RN/2000) O controle externo da Administração Pública Federal, especificamente, no que concerne à fiscalização contábil, financeira e orçamentária, é também exercido pelo Tribunal de Contas da União, ao qual, nesse contexto, compete:**
a) julgar as contas anuais do Presidente da República;
b) dar parecer sobre as planos e programas anuais federais;
c) julgar contas de administradores federais;
d) apreciar, para fim de registro prévio, os contratos administrativos;
e) dar parecer prévio sobre o projeto de lei orçamentária.

10. **(Inspetor de Controle Externo – TCE/RN/2000) O Tribunal de Contas da União, como órgão do sistema de controle externo, no exercício de sua função institucional, é:**
a) subordinado, administrativamente, ao Congresso Nacional;
b) subordinado, administrativamente, ao Senado Federal;
c) subordinado, administrativamente, à Câmara dos Deputados;
d) dotado de autonomia, com competências constitucionais privativas suas;
e) dotado de autonomia relativa, sem competência privativa.

11. **(Inspetor de Controle Externo – TCE/RN/2000) De acordo com as regras constitucionais, sobre o controle externo, pode-se afirmar que:**
a) a fiscalização do Tribunal de Contas se restringe ao aspecto contábil;
b) a fiscalização do Tribunal de Contas se restringe ao aspecto orçamentário;
c) a fiscalização do Tribunal de Contas se restringe ao aspecto de legalidade;
d) as decisões do Tribunal de Contas, de que resultem imputação de débito, terão eficácia de título executivo;
e) as decisões do Tribunal de Contas, de que resultem aplicação de multa, não terão eficácia de título executivo.

12. **(Inspetor de Controle Externo – TCE/RN/2000) De acordo com as regras constitucionais, sobre o controle externo, a competência do Tribunal de Contas, para apreciar a legalidade dos atos de admissão de pessoal, para fim de registro:**
a) restringe-se aos órgãos da Administração Direta;
b) restringe-se ao âmbito do Poder Executivo;
c) excetua as nomeações, para cargos do Poder Judiciário;
d) excetua as nomeações, para cargos do Poder Legislativo;
e) excetua as nomeações, para cargos em comissão.

13. **(Analista de Finanças e Controle – CGU/2002) O tipo de auditoria governamental que objetiva emitir opinião com vistas a certificar a regularidade das contas, verificar a execução de contratos, convênios, acordos ou ajustes, a probidade da aplicação dos dinheiros públicos e da guarda ou administração de valores e outros bens da União ou a ela confiados, é a seguinte:**
a) auditoria operacional;
b) auditoria de sistemas;
c) auditoria de programa;
d) auditoria contábil;
e) auditoria de avaliação da gestão.

14. **(Auditor – CGM/RJ/1998) A auditoria específica sobre compras e contratações públicas, calcadas na legislação vigente (Lei nº 8.666/93 e legislação complementar) deve observar com maior atenção, além das modalidades previstas, as licitações realizadas sob a forma de:**
a) dispensa de licitação e inexigibilidade;
b) dispensa de licitação e carta-convite;
c) carta-convite e inexigibilidade;
d) inexigibilidade e concurso público;
e) dispensa de licitação e concurso público.

15. **(Analista de Finanças e Controle – CGU/2002) Os certificados de auditoria emitidos no processo de verificação de contas dos responsáveis pela aplicação, utilização ou guarda de bens e valores públicos e de todo aquele que der causa à perda, subtração ou estrago de valores, bens e materiais de propriedade da União ou responsabilidade da União, podem ser:**
a) sem ressalva, com ressalva e com nota explicativa;
b) de regularidade, de regularidade com ressalva e de irregularidade;
c) sem ressalva, com ressalva e com parágrafo de ênfase;
d) de regularidade, de regularidade com nota e de irregularidade;
e) de confirmação, de confirmação com nota e de não-confirmação.

16. **(Analista de Finanças e Controle – CGU/2002) A auditoria do sistema de controle interno do Poder Executivo Federal é classificada em:**
a) interna, operacional, de controle interno, de avaliação de gestão e independente;
b) operacional, especial, de avaliação de gestão e de mensuração;
c) contábil, de processos, de gestão, de acompanhamento de gestão e operacional;
d) de desempenho, operacional, especial, de processos e de acompanhamento de gestão;
e) contábil, operacional, de avaliação de gestão, de acompanhamento da gestão e especial.

17. **(Analista de Finanças e Controle – CGU/2002) A forma de auditoria realizada com a utilização de indicadores de desempenho que fundamentam a opinião do agente executor das ações de controle e cujo custo-benefício não justificar o deslocamento de uma equipe para o órgão auditado classifica-se como:**
a) direta;
b) integrada;
c) compartilhada;
d) simplificada;
e) terceirizada.

18. **(Inspetor de Controle Externo – TCE/RN/2000) As decisões definitivas dos Tribunais de Contas Estaduais, sobre regularidade de contas e legalidade de concessões, são:**
a) recorríveis para o Tribunal de Contas da União;
b) recorríveis para a respectiva Assembléia Legislativa;
c) recorríveis para eles próprios;
d) insusceptíveis de controle judicial;
e) constituem coisa julgada formal e material.

19. **(Inspetor de Controle Externo – TCE/RN/2000) A natureza jurídica dos Tribunais de Contas consiste em que eles são:**
a) tribunais administrativos;
b) tribunais de jurisdição contenciosa;
c) órgãos desvinculados de quaisquer dos Poderes Públicos;
d) órgãos auxiliares de funções estritamente opinativas;
e) órgãos auxiliares de funções estritamente instrumentais investigatórias.

20. **(Auditor – ECT/1998) NÃO compete ao Tribunal de Contas da União:**
a) julgar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República;
b) julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da Administração Direta e Indireta;
c) realizar auditorias de natureza contábil na ECT;
d) fiscalizar as contas nacionais das empresas supranacionais de cujo capital social a União participe, de forma direta ou indireta, nos termos do tratado constitutivo;
e) aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei.

21. **(Inspetor de Controle Externo – TCE/RN/2000) O Tribunal de Contas, no exercício das suas atribuições, não tem a faculdade de apreciar a constitucionalidade de leis.**
a) Correta a assertiva, porque a função do Tribunal de Contas, no exercício do controle externo, é restrita ao exame de legalidade.
b) Correta a assertiva, porque só o Poder Judiciário pode apreciar a constitucionalidade de leis.
c) Correta a assertiva, porque essa faculdade não está prevista em lei.
d) Incorreta a assertiva, porque o Tribunal de Contas pode apreciar a constitucionalidade de leis, para deixar de aplicá-las nos casos concretos sob seu exame.
e) Incorreta a assertiva, porque qualquer tribunal pode exercer o controle concentrado de constitucionalidade de leis.

22. **(Auditor – ECT/1998) A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da Administração Direta e Indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, é exercida:**
   a) pelo Poder Judiciário, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder;
   b) pelo Poder Executivo, mediante controle interno, e pelo Poder Judiciário, mediante controle externo;
   c) pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder;
   d) pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo Poder Executivo, mediante controle interno;
   e) pelas auditorias externas, mediante controle externo, e pelas auditorias internas.

23. **(Auditor – ECT/1998) A União repassa recursos, mediante convênio, para o Município de Volta Redonda, no Estado do Rio de Janeiro. Quanto à fiscalização desses recursos, podemos afirmar que o Tribunal de Contas da(o):**
   a) União é competente, pois possui jurisição em todo o território nacional;
   b) União é competente, pois os recursos foram repassados pela União;
   c) União pode apenas solicitar informações, para não ferir o princípio federativo da República;
   d) Estado do Rio de Janeiro possui competência exclusiva, pois os recursos serão aplicados pelo Município de Volta Redonda, naquele Estado;
   e) Município de Volta Redonda tem competência exclusiva, pois os recursos serão aplicados pelo Município de Volta Redonda.

24. **(Auditor – TCE/ES/2002) A Auditoria que examina os atos governamentais relativos aos aspectos de economicidade, eficiência e eficácia é:**
   a) de cumprimento;
   b) de gestão;
   c) especial;
   d) de sistemas;
   e) operacional.

25. **(Auditor – TCE/ES/2002) Na composição do Tribunal de Contas do Estado, três conselheiros são escolhidos:**
   a) livremente pelo Governador do Estado;
   b) livremente pela Assembléia Legislativa;
   c) alternativamente dentre Auditores e Procuradores do Ministério Público especial junto ao Tribunal de Contas;
   d) pelo Governador do Estado, com aprovação da Assembléia Legislativa;
   e) livremente pelo Ministério Público especial junto ao Tribunal de Contas, alternando-se entre auditores e procuradores.

26. **(Subprocurador – TCE/SE/2002) Quanto à sua exeqüibilidade, as decisões do Tribunal de Contas de que resulte imputação de débito ou multa:**
   a) terão eficácia de título executivo;
   b) terão apenas eficácia de recomendação ao Poder Legislativo;
   c) terão eficácia de recomendação ao Poder Executivo;
   d) poderão ser executadas somente após sua aprovação pelo chefe do Poder Executivo;
   e) poderão ser executadas somente após sua aprovação pelo órgão do Poder Judiciário competente em cada caso.

27. **(Auditor – TCE/ES/2002) A fiscalização financeira e orçamentária, de responsabilidade do Poder Legislativo, classifica-se no controle:**
a) judicial;
b) interno;
c) administrativo;
d) externo;
e) político.

28. **(Auditor – TCE/ES/2002) Avaliar o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual e a execução de programas de governo é função do Sistema de Controle Interno, ao qual compete apoiar, no exercício de sua missão constitucional, o:**
a) Poder Executivo;
b) Sistema de Planejamento e Orçamento;
c) Sistema de Controle Externo;
d) Poder Judiciário;
e) Conselho Monetário Nacional.

29. **(AFCE – TCU/1999) As contas anuais da gestão financeira, orçamentária e patrimonial do Tribunal de Contas da União são apreciadas e julgadas, quanto à sua regularidade:**
a) pela Câmara dos Deputados;
b) pelo Senado Federal;
c) pelo Congresso Nacional;
d) por Comissão Mista Parlamentar;
e) pelo próprio TCU.

30. **(Analista Judiciário – TRT/1990) O Tribunal de Contas:**
a) é órgão do Poder Executivo;
b) é órgão do Poder Legislativo;
c) é órgão do Poder Judiciário;
d) constitui um Poder;
e) é independente e não pertence a qualquer Poder.

31. **(Analista Judiciário – TRT/2001) O Tribunal de Contas, se na fiscalização contábil, financeira ou orçamentária verificar ilegalidade, deve:**
a) impugnar o ato;
b) sustar a execução do ato;
c) comunicar o fato à Câmara;
d) assinar prazo para a adoção de providências pelo órgão, necessárias ao exato cumprimento da lei;
e) representar ao Poder competente sobre a irregularidade.

32. **(Analista Judiciário – TRT/2001) Na hipótese de o Presidente da República não efetuar junto ao Congresso Nacional, dentro de sessenta dias após a abertura da sessão legislativa anual, a apresentação de contas referentes ao exercício anterior, deve-se proceder à tomada de contas pelo(a):**
a) Congresso Nacional;
b) Câmara dos Deputados;
c) Senado Federal;
d) Tribunal de Contas da União;
e) Ministério Público Federal.

33. (Advocacia Geral da União/1999) O Tribunal de Contas da União possui função:

a) judiciária, por ser órgão de controle, e administrativa, por ser órgão de controle auxiliar do Executivo;
b) administrativa, por ser órgão auxiliar do Legislativo;
c) administrativa e judiciária, por ser órgão auxiliar do Judiciário;
d) judiciária, por julgar as contas da União;
e) administrativa, por ser órgão de controle interno do Judiciário.

34. (Auditor – TCE/ES/2002) Apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, assim como os de concessão de aposentadoria, reforma e pensão, é atribuição:

a) do sistema de controle interno;
b) da Secretaria de Recursos Humanos do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão;
c) da Comissão do serviço Público do Senado Federal;
d) dos Tribunais de Contas;
e) do Conselho Administrativo de Defesa Econômica.

35. (Auxiliar de Controle Externo – TCM/RJ/2002) As contas prestadas pelo Prefeito do Município do Rio de Janeiro serão, anualmente, apreciadas pelo:

a) contribuinte;
b) Tribunal de Contas do Estado;
c) Conselho Estadual de Contas;
d) Tribunal de Contas do Município;
e) Tribunal de Contas da União.

36. (Analista – Pericial – Contabilidade – MPU/2004) No âmbito governamental, as auditorias podem ser realizadas de forma direta, indireta ou simplificada. De acordo com tal classificação, pode-se dizer que são auditorias diretas:
1 – compartilhadas;
2 – centralizadas;
3 – descentralizadas;
4 – integradas;
5 – terceirizadas.
Considerando os itens apresentados, assinale a opção correta.

a) 1 – 5.
b) 1 –2 – 5.
c) 2 – 3 – 4.
d) 2 – 3 – 4 – 5.
e) 1 –2 – 3 – 4 – 5.

37. (Analista – Pericial – Contabilidade – MPU/2004) Considere o seguinte texto. O _______________ será emitido quando o órgão ou unidade de Controle Interno constatar falhas, omissão ou impropriedades de natureza formal no cumprimento das normas e diretrizes governamentais, quanto à legalidade, legitimidade e economicidade e que, pela sua irrelevância ou imaterialidade, não caracterizem irregularidade de atuação dos agentes responsáveis.
Indique, nas opções a seguir, a expressão que completa corretamente o texto apresentado.

a) Certificado com Negativa de Opinião.
b) Certificado de Regularidade com Ressalvas.
c) Certificado de regularidade.
d) Certificado de Irregularidade.
e) Certificado de Imaterialidade.

38. (Analista – Ciências Contábeis – IBGE/2001) Na Administração Pública, o Controle Externo será exercido pelo:

a) Tribunal de Contas, com auxílio do controle interno;
b) Poder Judiciário, com o auxílio do Tribunal de Contas;
c) Poder Legislativo, com o auxílio do Ministério Público;
d) Poder Executivo, com o auxílio do controle interno;
e) Poder Legislativo, com o auxílio do Tribunal de Contas.

39. (Contador – TRE/2001) O auditor, quando enfoca a eficácia na execução de um projeto de uma entidade governamental, deve preocupar-se com:

a) o relacionamento externo da entidade executora, bem como o atendimento das necessidades sociais;
b) os prazos e condições nos quais são obtidos recursos físicos, humanos e financeiros;
c) o custo, a forma pela qual os meios são geridos e a otimização dos recursos disponíveis;
d) a consecução dos objetivos e das metas;
e) a proteção e a consecução dos recursos.

40. (Analista Judiciário – Contabilidade – TRT/2003) O sistema de controle interno integrado dos entes governamentais é mantido:

a) pelo Poder Legislativo;
b) pelo Poder executivo;
c) pelos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário;
d) pelos poderes Executivo e Judiciário;
e) pelo Poder Judiciário.

41. (Contador – Prefeitura de Queimados – RJ/2001) O julgamento das contas dos ordenadores de despesas das unidades orçamentárias é competência:

a) do Poder Legislativo;
b) do Poder Executivo;
c) do Tribunal de Justiça;
d) do Ministério Público;
e) do Tribunal de Contas.

42. (Analista de Finanças e Controle – AFC/CGU/2004) O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal tem as seguintes finalidades:

( ) avaliar o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
( ) comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e à eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos órgãos e das entidades da administração Pública Federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;
( ) exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União.

Com relação às sentenças acima, assinale com V as verdadeiras e com F, as falsas e indique a opção correta.

a) V,V,V.
b) V,V,F.
c) F,F,V.
d) F,F,F.
e) V,F,F.

43. (Analista – Pericial – Contabilidade – MPU/2004) Podem ser aferidos por indicadores de gestão os seguintes conceitos fundamentais para a auditoria no Setor Público. Analise os dados a seguir.

I-	Expressa variação positiva da relação custo/benefício, na qual se busca a otimização dos resultados na escolha dos menores custos em relação aos maiores benefícios. Revela a atenção da gestão com o bom uso qualitativo dos recursos financeiros, por definição, escassos, desde a adequação da proposta orçamentária das metas a serem atingidas, passando pela coerência com respeito aos preços de mercado, o desenvolvimento de fontes alternativas de receita e a obtenção dos menores custos por produto gerado.	A) Legalidade
II-	É o grau de atingimento das metas fixadas para um determinado objeto de uma ação em relação ao previsto, em um determinado período.	B) Eficiência
III-	Considere na aderência dos atos e fatos de gestão praticados, aos normativos legais e técnicos que regem os mesmos.	C) Economicidade
IV-	É a medida da relação entre os recursos efetivamente utilizados para a realização de uma meta, frente a padrões estabelecidos. Mede, então, a utilização dos recursos de que a unidade ou entidade dispõe para realizar um conjunto de ações e operações que visam a atingir um propósito de trabalho previamente programado. A eficiência está associada ao uso dos recursos disponíveis em relação aos produtos e serviços finais elaborados.	D) Eficácia

Assinale, portanto, a opção que indica a associação correta.

	A	B	C	D
a)	III	IV	II	I
b)	II	III	IV	I
c)	III	I	IV	II
d)	II	IV	I	III
e)	III	IV	I	II

44. (Analista de Finanças e Controle – AFC/CGU/2004) Em conformidade com a Lei nº 8.443/1992, o Tribunal de Contas da União poderá, à vista de novos elementos que considere suficientes, autorizar o desarquivamento do processo, após a publicação da decisão terminativa no Diário Oficial da União, e determinar que se ultime a respectiva tomada ou prestação de contas, desde que não tenha decorrido mais de:

a) 1 ano;
b) 3 anos;
c) 5 anos;
d) 6 anos;
e) 10 anos.

45. (Analista de Finanças e Controle – AFC/CGU/2004) Às decisões proferidas em processos de tomada ou prestação de contas cabem recursos de:

a) reconsideração, embargos de declaração e revisão;
b) reconsideração, suspensão e anulação;
c) revisão, desconsideração e arquivamento;
d) embargos de declaração, recomendação e fiscalização;
e) anulação, embargos de declaração e retificação.

Nas questões de nº 46 a 50, por serem formuladas pela UnB (Universidade de Brasília) ou ao seu estilo, analise as assertivas e marque certo (C) ou errado (E).

46. Acerca do processo de contas, julgue os itens a seguir.

a) O Processo de Contas Simplificado consiste no processo de tomada ou de prestação de contas organizado de forma simplificada, a partir da aplicação de critérios de risco, materialidade e relevância, estabelecidos pelo Tribunal.
b) O Processo de Contas Consolidado corresponde aos processos de contas ordinárias organizado com a finalidade de possibilitar a avaliação sistêmica da gestão de unidades jurisdicionadas subordinadas a uma unidade central, responsável pela coordenação, supervisão e definição dos objetivos, metas e formas de atuação das primeiras.
c) O Processo de Contas Agregado consiste no processo de contas ordinárias organizado com a finalidade de possibilitar o exame conjunto da gestão de unidades administrativas não-integrantes da estrutura da unidade jurisdicionada de que trata as contas.
d) O Processo de Contas Informatizado corresponde ao processo de contas ordinárias organizado e apresentado em meio eletrônico, a partir de sistema que coleta dados postados pelas unidades jurisdicionadas e órgãos de controle interno.
e) Os processos de contas serão considerados entregues ao Tribunal de Contas quando remetidos formalmente, ainda que não contenham todas as peças e conteúdos exigidos na legislação pertinente, formalizados de acordo com o estabelecido.

47. (AFC – STN – Contábil e Financeira/2005) O Relatório Resumido da Execução Orçamentária, de que trata a Portaria STN nº 471, de 31/08/2004, apresenta as seguintes características:

a) a obrigatoriedade pela sua elaboração e publicação recai somente sobre o Poder Executivo Federal;
b) o balanço orçamentário integra os demonstrativos que devem ser incluídos no relatório;
c) a sua publicação é uma determinação constitucional;
d) a periodicidade mínima de sua publicação é bimestral;
e) as empresas de economia mista que recebem recursos dos orçamentos fiscal e da seguridade social devem ser incluídas no relatório.

48. (Consultor Legislativo – Câmara dos Deputados/2002) À luz da Constituição da República e da Lei nº 4.320/64, julgue os seguintes itens, relativos aos sistemas de controle interno e externo da Administração Pública Federal.

a) A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da Administração Direta e Indireta deve ser realizada sob os seguintes aspectos: legalidade, legitimidade e economicidade, entre outros.

b) Entre as competências constitucionais do Tribunal de Contas da União (TCU), destaca-se a de julgar, no prazo de sessenta dias, a contar de seu recebimento, as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República.

c) Compete ao TCU aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei e estabelecer, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário.

d) As competências privativas dos tribunais previstas na Constituição da República não podem ser atribuídas ao TCU, uma vez que este não é considerado um órgão judicante.

e) Sob o prisma da tempestividade, a verificação dos atos de execução orçamentária realiza-se em três momentos: prévio, concomitante e subseqüente. A unidade de controle interno possui atribuições apenas nos dois primeiros. Quanto ao último, cujo principal instrumento é a tomada ou prestação de contas anual, identifica-se, unicamente, com os órgãos de controle externo.

49. (Consultor Legislativo – Câmara dos Deputados/2002) De acordo com as Instruções Normativas do TCU – ao qual compete regulamentar a obrigatoriedade e os prazos para fazê-lo –, julgue os itens a seguir.

a) A abertura de tomada ou prestação de contas especial ocorre unicamente quando se verificar a ocorrência, no âmbito da Administração Pública – Direta e Indireta –, de desfalque, desvio de bens, ou outra irregularidade que resulte em prejuízo para a Fazenda Pública.

b) A prestação de contas extraordinária deve ser formalizada quando ocorrer extinção, cisão, fusão, incorporação, transformação, liquidação de entidades da Administração Indireta, inclusive das fundações instituídas e(ou) mantidas pelo Poder Público.

c) A tomada de contas, processo formalizado pela contabilidade analítica, contém dados e informações pertinentes aos atos de gestão orçamentária, financeira, patrimonial e operacional e à guarda de bens e valores públicos.

d) A prestação de contas é o processo formalizado pelo titular da entidade da Administração Indireta, que compreende as autarquias, as fundações instituídas e mantidas pela União, empresas públicas, sociedade de economia mista e demais empresas controladas – direta ou indiretamente – pela União, bem como as empresas encampadas ou sob intervenção federal, os órgãos e entidades que arrecadam ou gerenciam contribuições parafiscais, de investimentos e de outros fundos, e os órgãos ou entidades administrados sob contrato de gestão.

e) As contas dos órgãos da Administração Direta e Indireta devem ser encaminhadas ao TCU acompanhadas, entre outras peças básicas, de relatório e certificado de auditoria emitido pelo controle interno, bem como por parecer de auditoria emitido por auditores independentes nos casos exigidos pela legislação pertinente.

50. (Consultor Legislativo – Câmara dos Deputados/2002) Com base exclusivamente no que dispõe a Constituição da República com relação à função fiscalizadora do Poder Legislativo, julgue os itens que se seguem.

a) A competência para fiscalizar e controlar os atos do Poder Executivo federal é exclusiva do Congresso Nacional, que só pode fazê-lo diretamente e em regime unicameral.

b) Se o Presidente da República não apresentar suas contas ao Congresso Nacional em um prazo de trinta dias após a abertura da sessão legislativa, caberá ao Tribunal de Contas da União, privativamente, proceder à referida tomada de contas.

c) Se o Presidente da República não apresentar suas contas ao Congresso Nacional em um prazo de sessenta dias após a abertura da sessão legislativa, caberá à Câmara dos Deputados, privativamente, proceder à referida tomada de contas.

d) O TCU pode, por motivos de conveniência e oportunidade, recusar-se a prestar informações solicitadas pelo Congresso Nacional, por suas casas, ou por qualquer uma das respectivas comissões, acerca da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, bem como sobre resultados de auditorias e inspeções realizadas.

e) A Constituição da República de 1988, ao vedar expressamente o início de programas ou projetos sem previsão orçamentária, tem em vista o cumprimento do princípio da eficiência.

Capítulo 12

Tomada de Contas Especial

12.1. INTRODUÇÃO

De acordo com a nossa Constituição Federal, compete ao Tribunal de Contas "julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público Federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público". Dessa análise observa-se que a nossa lei maior não faz menção ao processo de Tomadas de Contas Especial, e sim ao processo de julgar as contas, ou seja, aquelas apresentadas anualmente pelos gestores de recursos públicos, por ocasião do encerramento do exercício financeiro.

Esclarecemos, portanto, que o processo de Tomadas de Contas Especial consiste em medida de exceção de natureza administrativa excepcional, que visa a apurar responsabilidades por omissão ou irregularidade no dever de prestar contas ou por dano causado ao Tesouro Público, ratificando, assim, que será aplicada apenas em casos específicos e definidos em legislação própria dos Tribunais de Contas de acordo com a respectiva jurisdição.

Dessa forma, veremos, nesse capítulo, os aspectos formais constantes da legislação[112] atualmente em vigor, no âmbito do governo federal, acerca dos parâmetros normativos que permeiam a instauração, a composição, os responsáveis, a apuração dos fatos, os prazos e remessa do processo ao Tribunal de Contas da União.

12.2. CONCEITO

Tomada de contas especial é um processo devidamente formalizado, dotado de rito próprio, que objetiva apurar a responsabilidade daquele que der causa à perda,

[112] Instrução Normativa nº 35, de 23 de agosto de 2000. Dá nova redação à IN TCU nº 13/96.

ao extravio ou a outra irregularidade de que resulte dano ao Erário, devendo ser instaurada somente após esgotadas as providências administrativas internas com vistas à recomposição do Tesouro Nacional.

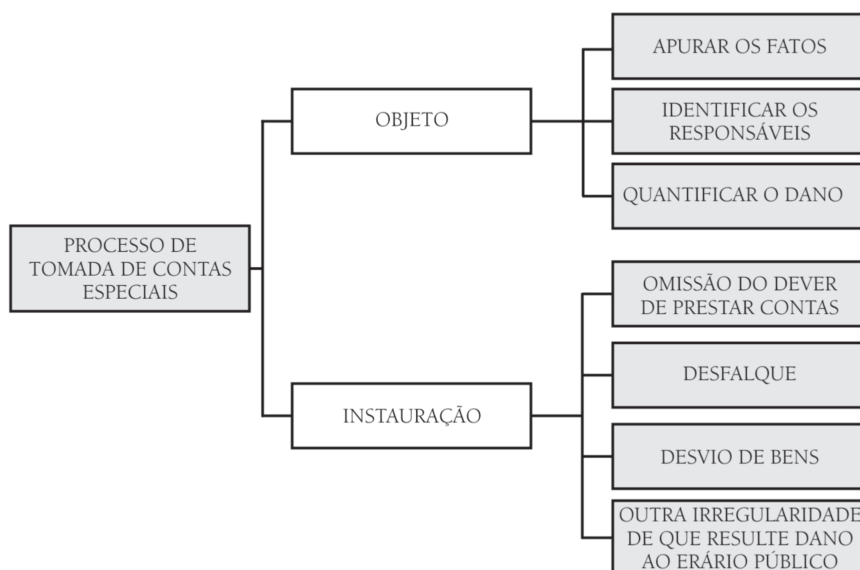
12.3. OBJETIVO

O processo de Tomadas de Contas Especial tem por objetivo apurar a responsabilidade por omissão ou irregularidade no dever de prestar contas ou por dano causado ao Erário; certificar a regularidade ou irregularidade das contas e identificar, no âmbito da Administração Pública, o agente público responsável, por:

- omissão no dever de prestar contas;
- prestação de contas de forma irregular;
- dano causado ao Erário.

Em resumo, o objetivo do processo de tomada de contas consiste em apurar o prejuízo e imputar responsabilidade. O primeiro pode ser atendido administrativamente, por meio de perícia contábil, e, para o segundo, recomenda-se a instauração de sindicância.

A figura apresentada a seguir tem por objetivo esclarecer graficamente o assunto.



12.3.1. Diferenças entre o Processo TCE e os Processos de Sindicância Disciplinar

No processo de Tomadas de Contas Especial, o que se objetiva é resguardar a integridade dos recursos públicos. Nos processos de sindicância e disciplinar, o que é visado é a conduta do servidor, ou seja, o cumprimento das normas de disciplina administrativa.

Assim, um servidor pode cometer uma indisciplina e não gerar dano ao Erário, não estando, dessa forma, sujeito a TCE. Todavia, pode um servidor ser disciplinado, cumprindo todas normas de conduta, porém causando dano ao Patrimônio Público.

Dessa forma, teríamos no primeiro caso um processo administrativo disciplinar precedido ou não de sindicância e instauração da TCE, enquanto que no segundo caso seria instaurada a Tomadas de Contas Especial, sem ter havido sindicância ou processo disciplinar.

12.4. RESPONSABILIDADE PELA INSTAURAÇÃO DA TCE

Diante da omissão no dever de prestar contas, da não-comprovação da aplicação dos recursos repassados pela União, mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, da ocorrência de desfalque ou desvio de dinheiros, bens ou valores públicos, ou, ainda, da prática de ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico de que resulte dano aos cofres públicos, a autoridade administrativa competente, sob pena de responsabilidade solidária, deverá adotar providências com vistas à apuração dos fatos, identificação dos responsáveis, quantificação do dano e ao imediato ressarcimento ao Erário.

12.4.1. Ato Ilegal

Consiste no ato praticado por gestor público sem previsão legal que o ampare e, com isso, gerando uma despesa, tornando-se danoso ao Erário público e obrigando ao sujeito gerador do ato e aos que tiveram proveito o dever de ressarcimento ao Tesouro.

12.4.2. Ato Ilegítimo

Considera-se ilegítimo o ato que não atende aos requisitos de legitimidade estabelecidos para realização dos gastos públicos, como, por exemplo, o desvio da finalidade na aplicação dos recursos. Assim, a prática do ato público (legítimo) deve atender a norma legal que a autorizou e, implicitamente, o objetivo de interesse público nela contido, caso contrário sujeitará o gestor responsável ao processo de Tomadas de Contas Especial e o devido ressarcimento do dano causado ao Erário.

12.4.3. Ato Antieconômico

Corresponde à prática de ato lesivo ao Erário, em razão da não-observância dos preceitos constitucionais da racionalidade e da economicidade necessária e que deve ser observada na gestão dos recursos públicos. Como exemplo, podemos citar:

- aquisição de produtos por preço superior ao praticado pelo mercado;
- aquisição de mercadorias em quantidade superior à real necessidade de utilização;
- alienação de produtos, por preço incompatível com o custo de sua produção ou aquisição.

A prática de ato antieconômico que revela o deszelo e a falta de compromisso com os recursos pertencentes ao contribuinte sujeita o gestor ao processo de Tomadas de Contas Especial e, desde que devidamente provado, o ressarcimento do dano provocado ao Erário.

12.4.4. Desfalque

É a subtração ou diminuição mensurada no valor ou no preço de alguma coisa. Dessa forma, em um conjunto de valores ou bens, a falta de um deles caracterizará um desfalque.

12.4.5. Alcance

Corresponde à diferença encontrada nas contas dos responsáveis por dinheiros ou outros valores, decorrente de dolo ou culpa, quer decorra de ato inocente desses mesmos responsáveis, sujeitando-os em virtude da não-prestação de contas ficar ao alcance dos órgãos de controle, quer interno ou externo.

12.4.6. Prazo para Instauração

A não-adoção das providências referidas, no prazo máximo de cento e oitenta dias, caracterizará grave infração à norma legal, sujeitando a autoridade administrativa competente à imputação das sanções cabíveis, sem prejuízo da responsabilização solidária.

12.4.7. Responsabilidade pela Instauração

Esgotadas as medidas cabíveis no âmbito administrativo interno, a autoridade administrativa competente deverá providenciar a instauração da Tomadas de Contas Especial. Caso a autoridade competente deixe de cumprir essas medidas, o Tribunal de Contas, ao tomar conhecimento da omissão, determinará à autoridade administrativa competente a instauração da Tomadas de Contas Especial, fixando prazo para cumprimento da decisão.

12.4.8. Atuação do Controle Interno

Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de omissão no dever de instaurar a Tomadas de Contas Especial ou, ainda, de qualquer irregularidade ou ilegalidade, adotarão as medidas necessárias para assegurar o exato cumprimento da lei, sob pena de responsabilidade solidária.

12.4.9. Atuação do Tribunal de Contas

O Tribunal poderá, a qualquer tempo, determinar a instauração de Tomadas de Contas Especial, independentemente das medidas administrativas internas e judiciais adotadas, se entender que o fato motivador possui relevância para ensejar a apreciação por seus órgãos colegiados.

12.5. FORMAÇÃO DO PROCESSO

Formalmente, o processo de Tomadas de Contas Especial inicia-se com a determinação da autoridade competente, ou do Tribunal de Contas, situação em que será instaurada *ex officio*, a fim de que um agente da Administração ou uma comissão especial apure os fatos.

12.5.1. Nomeação da Comissão

Objetivamente, pode-se afirmar que a nomeação da comissão ou do agente da Administração, quando realizado por um único servidor em substituição à comissão, desenvolverá as suas atividades, tendo em vista um dos seguintes objetivos:

- constituir o processo, nos casos de omissão do dever de prestar contas, desfalque ou desvio de dinheiros, bens ou valores públicos; ou
- apurar o valor do dano e a responsabilidade dos agentes nos casos em que a instauração decorrer de ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico que lesem o Erário.

O trabalho da comissão será de suma importância, a fim de que seja atingido o objetivo previsto no processo de Tomadas de Contas Especial, ressalto, no entanto, que os integrantes devem ter sempre em mente que o objetivo principal consiste na apuração dos fatos e do dano causado, evitando-se ceder à tentação de atuarem como "juízes", "policiais", "acusadores" ou outros atos que possam constranger ou causar dano aos envolvidos, uma vez que sempre haverá o direito à ampla defesa, inclusive no âmbito judicial, o que poderá anular todo o procedimento administrativo quando realizado de forma incorreta ou com vícios de ilegalidade.

12.5.2. Composição do Processo

Integram o processo de Tomadas de Contas Especial, exceto quando elaborada de forma simplificada:

I – ficha de qualificação do responsável, indicando:
  a) nome;
  b) número do CPF;
  c) endereço residencial, profissional e número de telefone;
  d) cargo, função e matrícula, se servidor público;

II – termo formalizador da avença,[113] quando for o caso:

III – demonstrativo financeiro do débito, indicando:
  a) valor original;
  b) origem e data da ocorrência;
  c) parcelas recolhidas e respectivas datas de recolhimento, se for o caso;

IV – Relatório do tomador das contas, indicando de forma circunstanciada, as providências adotadas pela autoridade competente, inclusive quanto aos expedientes de cobrança de débito remetidos ao responsável;

V – certificado de auditoria emitido pelo órgão de Controle Interno competente, acompanhado do respectivo relatório, que trará manifestação acerca dos seguintes quesitos:
  a) adequada apuração dos fatos, indicando inclusive as normas ou regulamentos eventualmente infringidos;
  b) correta identificação do responsável;
  c) precisa quantificação do dano e das parcelas eventualmente recolhidas;

VI – pronunciamento do Ministro de Estado supervisor da área ou da autoridade de nível hierárquico equivalente, na forma do art. 52 da Lei nº 8.443/92 (Lei Orgânica do TCU);

VII – cópia do relatório de comissão de sindicância ou de inquérito, se for o caso;

VIII – cópia das notificações expedidas relativamente a cobrança, acompanhadas de aviso de recebimento ou qualquer outra forma que assegure a certeza da ciência do interessado, conforme disposto no § 3º do art. 26 da Lei nº 9.784, de 29/1/1999;

IX – informação do gestor de que o nome do responsável foi incluído no Cadastro Informativo dos débitos não-quitados de órgãos e entidades federais – CADIN, na forma prevista na legislação em vigor;

[113] A expressão avença é mais ampla do que contrato, ajuste, acordo. Devem, portanto, ser juntados os documentos jurídicos que envolvem a relação que originou o dever de prestar contas ao Erário, abrangendo, inclusive, o chamado "termo de confissão de dívida" , se for o caso.

X – outro elemento que permita ajuizamento acerca da responsabilidade pelo dano ao Erário.

A ausência de qualquer dos elementos indicados enseja a restituição do processo à origem para sua complementação.

12.5.3. Situações Específicas

Quando se tratar de recurso relativo à convênio, a acordo, a ajuste ou a outros instrumentos congêneres, o certificado e o relatório de auditoria devem conter manifestação sobre observância das normas legais e regulamentares pertinentes, por parte do concedente, com relação à celebração do termo, avaliação do plano de trabalho, fiscalização do cumprimento do objeto e instauração tempestiva da Tomadas de Contas Especial e demais documentos constantes da solicitação de recursos.

Nos casos de omissão no dever de prestar contas de recursos repassados mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos similares, bem como à conta de subvenções, auxílios e contribuições, além da notificação ao responsável, também deve integrar o processo a notificação da entidade beneficiária.

12.6. ENCAMINHAMENTO DA TOMADA DE CONTAS ESPECIAL

A Tomadas de Contas Especial será imediatamente encaminhada ao Tribunal de Contas se o valor do dano, atualizado monetariamente e acrescido dos encargos legais, for superior à quantia para esse efeito fixada anualmente pelo Tribunal, mediante decisão normativa,[114] para viger no ano civil seguinte.

12.6.1. Tomada de Contas Especial na Forma Simplificada

A Tomadas de Contas Especial será elaborada de forma simplificada, por meio de demonstrativo e anexada ao processo da respectiva tomada ou prestação de contas anual do ordenador de despesa ou do administrador, para julgamento em conjunto, quando:

I – o dano for de valor inferior à quantia fixada anualmente pelo TCU para remessa de imediato;

II – quando antes do encaminhamento da Tomadas de Contas Especial ao Tribunal, ocorrer:

[114] No ano de 2005, o valor correspondia a R$ 21.000,00 (vinte um mil reais), conforme disposto na Decisão Normativa TCU nº 64/2004.

a) apresentação e aprovação da prestação de contas dos recursos financeiros repassados, mesmo que intempestivamente;
b) recolhimento do débito imputado, inclusive gravames legais, desde que fique comprovada boa-fé do gestor e inexistência de outras irregularidades.

O demonstrativo que irá compor o processo de tomada de contas na forma simplificada, conterá as seguintes informações:

I – nome e número do CPF do responsável;
II – cargo, função e matrícula do responsável, se o mesmo for servidor público;
III – endereço residencial, profissional e número de telefone do responsável;
IV – valor original do dano e, se for o caso, das parcelas recolhidas;
V – origem e data das ocorrências;
VI – informação de que o nome do responsável foi incluído no Cadastro Informativo dos débitos não-quitados de órgãos e entidades federais – CADIN, na forma da legislação em vigor.

A ausência de qualquer dos elementos indicados enseja a restituição do processo à origem para sua complementação.

12.7. AÇÕES COMPLEMENTARES

A deliberação do Tribunal de Contas da União que converter processo de fiscalização em Tomadas de Contas Especial poderá determinar ao órgão ou entidade credora que inclua o nome do responsável no Cadastro Informativo dos débitos não-quitados de órgãos e entidades federais – CADIN.

12.7.1. Inclusão do responsável no CADIN

O ordenador da despesa providenciará a inclusão do nome do responsável no Cadastro Informativo dos débitos não-quitados de órgãos e entidades federais – CADIN, independentemente do valor do dano apurado.

12.7.2. Exclusão do responsável no CADIN

O nome do responsável será excluído do Cadastro Informativo dos débitos não-quitados de órgãos e entidades federais – CADIN quando ocorrer qualquer das seguintes hipóteses:

I – quitação do débito, com os devidos acréscimos legais, devendo o órgão ou entidade gestora informar esse fato ao Tribunal de Contas da União, para que seja dada quitação ao responsável;

II – determinação deste Tribunal, após o julgamento da TCE pela regularidade ou pela exclusão da responsabilidade;

III – oferecimento de garantias suficientes para saldar o valor do dano acrescido dos devidos encargos legais.

Os processos de Tomadas de Contas Especial poderão, a critério do Tribunal, ser remetidos por meios informatizados que fixará, mediante decisão normativa, as orientações para a remessa prevista neste dessa forma.

12.7.3. Arquivamento do processo de TCE

O Tribunal poderá determinar arquivamento, sem julgamento de mérito, de processo, sem cancelamento da dívida, a cujo pagamento continuará obrigado o devedor para que se lhe possa ser dada quitação.

12.7.4. Formação de cadastro específico

Os valores de débitos apurados, pendentes de recolhimento, constarão de cadastro específico no Tribunal de Contas da União.

Os processos constantes do cadastro específico poderão ser encaminhados a julgamento se:

I – o valor do débito ou o somatório de vários débitos do mesmo devedor ultrapassar a quantia fixada anualmente pelo TCU por meio de decisão normativa;

II – face à existência de bens à penhora do responsável devedor, houver solicitação do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas da União;

III – constatada a acumulação de três reincidências por parte de um mesmo responsável devedor;

IV – houver recolhimento do valor da dívida;

V – o responsável apresentar alegações de defesa;

VI – houver solicitação nesse sentido por parte interessada, pelo Ministério Público, pelo relator ou por deliberação do Tribunal.

12.7. 5. Atualização dos débitos

Os débitos serão atualizados monetariamente e acrescidos de encargos legais, nos termos da legislação vigente, observados as seguintes diretrizes:

I – quando se tratar de alcance, a incidência de juros de mora e de atualização monetária dar-se-á a contar da data do próprio evento ou, se desconhecida, da ciência do fato pela Administração;

II – quando se tratar de desvio ou desaparecimento de bens, a incidência de juros de mora e de atualização monetária dar-se-á a contar da data do evento ou, se desconhecida, do conhecimento do fato, adotando-se como base de cálculo o valor de mercado do bem ou o da aquisição, com os acréscimos legais;

III – quando se tratar de omissão no dever de prestar contas, de não-aplicação, de glosa ou impugnação de despesa, ou de desvio de recursos repassados mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos similares, bem como à conta de subvenções, auxílio e contribuições, a incidência de juros de mora e de atualização monetária dar-se-á a contar da data do crédito na respectiva conta-corrente bancária ou do recebimento do recurso.

12.7.6. Processo com ação na esfera judicial

Quando fato consignado na Tomadas de Contas Especial for objeto de ação judicial, o tomador das contas fará constar informação no respectivo relatório, dando esclarecimento da fase processual em que se encontra a ação.

Ao julgar Tomadas de Contas Especial cuja matéria se encontre sob apreciação do Poder Judiciário, o Tribunal poderá comunicar a decisão à autoridade judicial competente.

12.8. CONSEQÜÊNCIAS PELA IRREGULARIDADE EM TCE

Os responsáveis pela aplicação de recursos transferidos pela União, que tiverem suas contas julgadas irregulares pelo Tribunal de Contas da União – TCU, entre outras sanções:

- serão condenados, havendo débito, ao pagamento da dívida atualizada monetariamente, acrescida dos juros de mora devidos, podendo estar sujeitos, ainda, ao pagamento de multa de até 100% do valor atualizado do dano causado ao Erário (Lei nº 8.443/1992, art. 19, Regimento Interno do TCU, art. 160 c/c art. 219);
- terão o nome incluído no cadastro de contas julgadas irregulares (CADIRREG), mantida pelo TCU, e no Cadastro Informativo de créditos não-quitados do setor Público Federal – CADIN (Resolução TCU nº 113/1998, Decisão TCU nº 094/2000-Plenário);
- será autorizada a cobrança judicial do débito, caso não comprovado o recolhimento da dívida (Lei nº 8.443/1992, art. 28);

- não havendo débito, mas tendo incorrido na omissão no dever de prestar contas, ou praticado ato de gestão ilegal, ilegítimo, antieconômico, infração às normas, ou causado desfalque ou desvio de dinheiro, bens ou valores públicos, estarão sujeitos ao pagamento de multa (Regimento Interno do TCU, art. 160 c/c art. 220, I, e Portaria TCU nº 216/1994);
- terão os seus nomes enviados à Justiça Eleitoral e ao Ministério Público Eleitoral, após o trânsito em julgado da decisão, e poderão ficar impossibilitados de candidatar-se a cargos eletivos por cinco anos (Lei Complementar nº 64/1990, art. 1º, I, g, e art.3º c/c o art. 91 da Lei nº 8.443/92, e Resolução TCU nº 113/1998);
- poderão ficar inabilitados para o exercício de cargo em comissão ou função de confiança no âmbito da Administração Pública Federal, por um período de cinco a oito anos (Lei nº 8.443/1992, art. 60, e Regimento Interno do TCU, art. 222);
- ficarão sujeitos a ações civis e penais, nos casos de dano ao Erário decorrente de ato de gestão ilegítimo ou antieconômico, e de desfalque ou desvio de dinheiros, bens ou valores públicos, pois que o TCU remeterá cópia da documentação ao Ministério Público da União (Lei nº 8.443/1992, art. 16).

12.8.1. Afastamento do cargo

No início ou no curso de apuração de irregularidades, o Tribunal, de ofício ou a requerimento do Ministério Público, pode determinar, cautelarmente, o afastamento temporário do responsável, se existirem indícios suficientes de que, prosseguindo no exercício de suas funções, possa retardar ou dificultar a realização de auditoria ou inspeção, causar novos danos ao Erário ou inviabilizar o seu ressarcimento (RI TCU, art. 224).

12.8.2. Outras sanções aplicáveis

Além das sanções estabelecidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal e pela Lei Orgânica do TCU, o gestor público está sujeito, ainda, às punições previstas em outras normas, como o Decreto-lei nº 2.848/1940 (Código Penal), a Lei nº 1.079/1950 (define os crimes de responsabilidade), o Decreto-lei nº 201/1967 (dispõe sobre a responsabilidade dos prefeitos e vereadores) e a Lei nº 8.429/1992 (dispõe sobre as sanções aplicáveis aos agentes públicos nos casos de enriquecimento ilícito), que serão tratados no próximo capítulo.

Capítulo 13

Responsabilidade Administrativa e Penal dos Gestores

13. 1. INTRODUÇÃO

Na esteira do processo de transparência e responsabilidade fiscal instituído pela Lei Complementar nº 101/00 (LRF), foi publicada, também no ano de 2000, mais precisamente em 19 de novembro, a Lei nº 10.028, que estabeleceu e tipificou os crimes e infrações administrativas passíveis de cometimento pelos agentes públicos contra as leis de finanças públicas no exercício de seus mandatos.

A tipificação dos crimes contribuiu em muito para o cumprimento dos dispositivos da Lei de Responsabilidade Fiscal por parte dos gestores públicos. Acredita-se que os gestores, em vista dessa tipificação, estejam refletindo com mais vigor, antes de praticar determinados atos que possam configurar-se em descumprimento da lei, pois as penas são rígidas e incluem a previsão de perda de cargo, inabilitação, por oito anos, para o exercício de função pública, dentre outras que veremos nos tópicos apresentados neste capítulo.

13. 2. INFRAÇÕES ADMINISTRATIVAS

Acerca das infrações administrativas, podemos inferir que a Lei nº 10.028/00, tipificou em seu art. 5º, com fulcro na LRF, as seguintes infrações:

- deixar de divulgar ou de enviar tempestiva e adequadamente ao Poder Legislativo e ao Tribunal de Contas o relatório de gestão fiscal;
- propor lei de diretrizes orçamentárias anual que não contenha as metas fiscais;
- deixar de expedir ato determinando limitação de empenho e movimentação financeira;
- deixar de ordenar ou promover, na forma e nos prazos da lei, a redução da despesa total com pessoal, que houver excedido o limite máximo.

O cometimento dessas infrações administrativas é passível de punição com multa de 30% dos vencimentos anuais do agente público que lhe der causa, ou seja, responsabilidade pessoal, e serão processadas e julgadas pelo Tribunal de Contas competente, visando à fiscalização contábil, financeira e orçamentária da entidade pública envolvida (art. 5º, §§ 1º e 2º, da LRF).

É importante ressaltar que o cometimento dessas infrações administrativas contra as normas de finanças públicas podem configurar também, ou seja, de forma cumulativa sobre os mesmos fatos, o cometimento de atos de improbidade administrativa tipificados nos arts. 10 e 11 da Lei de Improbidade Administrativa – LIA.[72]

Dessa forma, caso a conduta infracional do agente público tipifique, concomitantemente, infração administrativa e prática de ato de improbidade administrativa, sujeitar-se-á o autor à dupla persecução: a administrativa, perante o Tribunal de Contas da jurisdição competente, e a responsabilidade civil, perante o Poder Judiciário com a propositura de ação civil pública. As responsabilidades são autônomas, devendo ser autuadas em esferas de instrução e julgamento separadas e distintas, pois, caso haja procedência da imputação, receberão os agentes sanções distintas, ou seja, na esfera judicial, estará sujeito o infrator à pena de suspensão dos direitos políticos, perda da função pública, ressarcimento integral do dano causado ao Erário, quando houver multa civil, graduada de acordo com a gravidade do ato improbo praticado, e proibição de contratar com o Poder Público ou receber benefícios e incentivos por determinado período (art. 12 da LIA). No âmbito administrativo, estará sujeito o agente à multa pessoal de 30% dos vencimentos anuais, aplicadas pelo Tribunal de Contas.

13.3. CRIMES DE RESPONSABILIDADE

Acerca dos crimes de responsabilidade praticados pelos agentes públicos, salienta-se que o art. 3º da Lei nº 10.028/00 promoveu alterações em dispositivos da Lei nº 1.079, de 10/04/1950, que trata dos crimes de responsabilidade cometidos pelo Presidente da República, por Ministros de Estado, Ministros do Supremo Tribunal Federal, Procurador-Geral da República, Governadores, Secretários de Estado, aumentando o rol de infrações e sujeitos ativos e, por conseqüência, das hipóteses previstas de perda de cargo, e, ainda, regulando o processo de julgamento de tais delitos de responsabilidade contra a Lei Orçamentária Anual.

[115] Lei Federal nº 8.429, de 2/6/1992, Lei de Improbidade Administrativa, apelidada de “lei do colarinho branco”.

No que tange à Lei nº 1.079/50, foram as seguintes as atualizações:

Art. 3º. A Lei nº 1.079, de 10 de abril de 1950, passa a vigorar com as seguintes alterações:
"Art.10 (...)
5) deixar de ordenar a redução do montante da dívida consolidada, nos prazos estabelecidos em lei, quando o montante ultrapassar o valor resultante da aplicação do limite máximo fixado pelo Senado Federal;
6) ordenar ou autorizar a abertura de crédito em desacordo com os limites estabelecidos pelo Senado Federal, sem fundamento na lei orçamentária ou na de crédito adicional ou com inobservância de prescrição legal;
7) deixar de promover ou de ordenar na forma da lei, o cancelamento, a amortização ou a constituição de reserva para anular os efeitos de operação de crédito realizada com inobservância de limite, condição ou montante estabelecido em lei;
8) deixar de promover ou de ordenar a liquidação integral de operação de crédito por antecipação de receita orçamentária, inclusive os respectivos juros e demais encargos, até o encerramento do exercício financeiro;"
9) ordenar ou autorizar, em desacordo com a lei, a realização de operação de crédito com qualquer um dos demais entes da Federação, inclusive suas entidades da administração indireta, ainda que na forma de novação, refinanciamento ou postergação de dívida contraída anteriormente;
10) captar recursos a título de antecipação de receita de tributo ou contribuição cujo fato gerador ainda não tenha ocorrido;
11) ordenar ou autorizar a destinação de recursos provenientes da emissão de títulos para finalidade diversa da prevista na lei que a autorizou;
12) realizar ou receber transferência voluntária em desacordo com limite ou condição estabelecida em lei."

"Art. 39-A. Constituem, também, crimes de responsabilidade do Presidente do Supremo Tribunal Federal ou de seu substituto quando no exercício da Presidência, as condutas previstas no art. 10 desta Lei, quando por eles ordenadas ou praticadas.
Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos Presidentes, e respectivos substitutos quando no exercício da Presidência, dos Tribunais Superiores, dos Tribunais de Contas, dos Tribunais Regionais Federais, do Trabalho e Eleitorais, dos Tribunais de Justiça e de Alçada dos Estados e do Distrito Federal, e aos Juízes Diretores de Foro ou função equivalente no primeiro grau de jurisdição." (AC)

"Art. 40-A. Constituem, também, crimes de responsabilidade do Procurador-Geral da República, ou de seu substituto quando no exercício da chefia do Ministério Público da União, as condutas previstas no art. 10 desta Lei, quando por eles ordenadas ou praticadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se:
I – ao Advogado-Geral da União;
II – aos Procuradores-Gerais do Trabalho, Eleitoral e Militar, aos Procuradores-Gerais de Justiça dos Estados e do Distrito Federal, aos Procuradores-Gerais dos Estados e do Distrito Federal, e aos membros do Ministério Público da União e dos Estados, da Advocacia-Geral da União, das Procuradorias dos Estados e do Distrito Federal, quando no exercício de função de chefia das unidades regionais ou locais das respectivas instituições."

"Art. 41-A. Respeitada a prerrogativa de foro que assiste às autoridades a que se referem o parágrafo único do art. 39-A e o inciso II do parágrafo único do art. 40-A, as ações penais contra elas ajuizadas pela prática dos crimes de responsabilidade previstos no art. 10 desta Lei serão processadas e julgadas de acordo com o rito instituído pela Lei nº 8.038, de 28 de maio de 1990, permitido, a todo cidadão, o oferecimento da denúncia."

Diante do exposto, cabe enfatizar, quanto à sanção, que tais crimes de responsabilidade são passíveis de punição de conteúdo político-administrativo de perda do cargo, e da inabilitação, por oito anos, para o exercício de função pública, sem prejuízo das demais sanções jurídicas cabíveis (art. 2º da Lei nº 1.079/50, c.c. art. 52, parágrafo único, da CF/88), não lhes impondo a lei qualquer pena privativa de liberdade. Podemos inferir, ainda, que são crimes realmente de responsabilidade, ou seja, próprios, e não comuns, pois consistem em infrações político-administrativas.

Esclareça-se que resulta, daí, a imposição de que tais sanções não excluem o processo e o julgamento, na Justiça Comum, do acusado por crime contra as finanças públicas definido no Código Penal (art. 3º)

O rito de processo e julgamento dos agentes públicos elencados no parágrafo único do art. 39-A e no inciso II do parágrafo único do art. 40-A recebeu tratamento específico no art. 41- A.

A norma estabelece, ainda, que os crimes de responsabilidade praticados por tais autoridades, respeitada a prerrogativa de foro que lhes assiste, serão processados e julgados com fulcro no procedimento previsto na Lei nº 8.038, de 28/05/90, visando à ação penal originária de competência do STF e do STJ, estabelecidas para tais casos.

13.4. CRIMES CONTRA AS FINANÇAS PÚBLICAS

Dando prosseguimento à ampliação do rol de condutas ilícitas previstas, a Lei nº 10.028/00 acrescentou aos quatro crimes de responsabilidade contra a Lei

Orçamentária, previstos no art. 10 da Lei nº 1.079/50, mais oito idênticos aos definidos como crimes funcionais dos prefeitos, de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 201/67, que passou a vigorar com a seguinte redação:

Art. 4º. O art. 1º do Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967, passa a vigorar com a seguinte redação:
"Art.1º (...)
XVI – deixar de ordenar a redução do montante da dívida consolidada, nos prazos estabelecidos em lei, quando o montante ultrapassar o valor resultante da aplicação do limite máximo fixado pelo Senado Federal;
XVII – ordenar ou autorizar a abertura de crédito em desacordo com os limites estabelecidos pelo Senado Federal, sem fundamento na lei orçamentária ou na de crédito adicional ou com inobservância de prescrição legal;
XVIII – deixar de promover ou de ordenar, na forma da lei, o cancelamento, a amortização ou a constituição de reserva para anular os efeitos de operação de crédito realizada com inobservância de limite, condição ou montante estabelecido em lei;
XIX – deixar de promover ou de ordenar a liquidação integral de operação de crédito por antecipação de receita orçamentária, inclusive os respectivos juros e demais encargos, até o encerramento do exercício financeiro;
XX – ordenar ou autorizar, em desacordo com a lei, a realização de operação de crédito com qualquer um dos demais entes da Federação, inclusive suas entidades da administração indireta, ainda que na forma de novação, refinanciamento ou postergação de dívida contraída anteriormente;
XXI – captar recursos a título de antecipação de receita de tributo ou contribuição cujo fato gerador ainda não tenha ocorrido;
XXII – ordenar ou autorizar a destinação de recursos provenientes da emissão de títulos para finalidade diversa da prevista na lei que a autorizou;
XXIII – realizar ou receber transferência voluntária em desacordo com limite ou condição estabelecida em lei. (...)"

Considerando a relevância do tema, transcreveremos na íntegra, para fins de conhecimento, estudo e avaliação, os artigos que foram incorporados ao nosso Código Penal, que tipificaram os crimes e definiram as penas, nos casos de ilícitos praticados contra as finanças públicas, conforme a seguir:

Art. 2º. O Título XI do Decreto-lei nº 2.848, de 1940, passa a vigorar acrescido do seguinte capítulo e artigos:

CAPÍTULO IV

DOS CRIMES CONTRA AS FINANÇAS PÚBLICAS

"Contratação de operação de crédito

Art. 359-A. Ordenar, autorizar ou realizar operação de crédito, interno ou externo, sem prévia autorização legislativa:

Pena – reclusão, de 1 (um) a 2 (dois) anos.

Parágrafo único. Incide na mesma pena quem ordena, autoriza ou realiza operação de crédito, interno ou externo:

I – com inobservância de limite, condição ou montante estabelecido em lei ou em resolução do Senado Federal;

II – quando o montante da dívida consolidada ultrapassa o limite máximo autorizado por lei.

Inscrição de despesas não empenhadas em restos a pagar.

Art. 359-B. Ordenar ou autorizar a inscrição em restos a pagar, de despesa que não tenha sido previamente empenhada ou que exceda limite estabelecido em lei:

Pena – detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos.

Assunção de obrigação no último ano do mandato ou legislatura

Art. 359-C. Ordenar ou autorizar a assunção de obrigação, nos dois últimos quadrimestres do último ano do mandato ou legislatura, cuja despesa não possa ser paga no mesmo exercício financeiro ou, caso reste parcela a ser paga no exercício seguinte, que não tenha contrapartida suficiente de disponibilidade de caixa:

Pena – reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos.

Ordenação de despesa não autorizada

Art. 359-D. Ordenar despesa não autorizada por lei:

Pena – reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos.

Prestação de garantia graciosa

Art. 359-E. Prestar garantia em operação de crédito sem que tenha sido constituída contragarantia em valor igual ou superior ao valor da garantia prestada, na forma da lei:

Pena – detenção, de 3 (três) meses a 1 (um) ano.

Não-cancelamento de restos a pagar

Art. 359-F. Deixar de ordenar, de autorizar ou de promover o cancelamento do montante de restos a pagar inscrito em valor superior ao permitido em lei:

Pena – detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos.

Aumento de despesa total com pessoal no último ano do mandato ou legislatura

Art. 359-G. Ordenar, autorizar ou executar ato que acarrete aumento de despesa total com pessoal, nos cento e oitenta dias anteriores ao final do mandato ou da legislatura:

Pena – reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos.

Oferta pública ou colocação de títulos no mercado

Art. 359-H. Ordenar, autorizar ou promover a oferta pública ou a colocação no mercado financeiro de títulos da dívida pública sem que tenham sido criados por lei ou sem que estejam registrados em sistema centralizado de liquidação e de custódia:

Pena – reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos."

13.5. DENUNCIAÇÃO CALUNIOSA

Finalizando, cabe mencionar a inovação prevista no art. 1º da Lei nº 10.028/00, que ampliou o tipo penal do crime de "denunciação caluniosa", ao definir o seguinte:

Art. 1º. O art. 339 do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940, passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 339. Dar causa à instauração de investigação policial, de processo judicial, instauração de investigação administrativa, inquérito civil ou ação de improbidade administrativa contra alguém, imputando-lhe crime de que o sabe inocente: (NR)

Pena..

§ 1º (...)

§ 2º (...)"

O *caput* do citado art. 339 do CP, antes do advento dessa lei, possuía como definição para o crime denunciação caluniosa o fato do agente "dar causa à instauração de investigação policial ou de processo judicial contra alguém, imputando-lhe crime que o sabe inocente".

A inovação promovida sofreu críticas por parte dos doutrinadores, uma vez que alegam tratar-se o dispositivo de uma "inutilidade jurídica",[118] tendo em vista o seguinte:

[116] PAZZAGLINI FILHO, Marino. *Crimes de Responsabilidade Fiscal: atos de improbidade administrativa por violação da LRF*. São Paulo: Atlas, 2001. p. 103.

> Incluir em lei específica que trata sobre crimes contra administração e finanças públicas, norma penal isolada a acerca de crime contra a administração da justiça, além de desconsiderar que a instauração de investigação administrativa sobre fato criminoso encontra-se abrangida pela locução constante do núcleo do tipo penal denunciação caluniosa "instauração de investigação policial".

Ao ensejo, é entendimento majoritário que a instauração de inquérito civil ou a proposição de ação de improbidade administrativa não possui por objeto a apuração, o processamento e o julgamento do crime, e sim procedimento investigatório, instaurado privativamente pelo Ministério Público, a fim de apurar a ocorrência de lesão ou ameaça de lesão a interesse difuso ou coletivo.

Por fim, cabe ressaltar que, na ação de improbidade administrativa, salvo melhor juízo, a intenção não é de natureza penal, e sim civil, pois a ação civil pública tem por objetivo a proteção do interesse difuso da probidade administrativa, ou seja, proteger o interesse público imediato para persecução, na via judiciária civil, de atos de improbidade danosos ao patrimônio público, definidos na Lei nº 8.429/92.

VERIFICAÇÃO DE APRENDIZAGEM – MÓDULO XIII

1. **(Auditor – ECT/1998) Analisando-se a estrutura administrativa do Ministério das Comunicações, como exemplo, a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos deve encaminhar Tomadas de Contas Especial:**
   a) ao Tribunal de Contas da União;
   b) ao Ministro das Comunicações;
   c) ao Ministro da Fazenda;
   d) à Secretaria Federal de Controle;
   e) à Secretaria de Controle Interno do Ministério das Comunicações.

2. **(Auditor – ECT/1998) A recomposição dos danos causados ao Erário deve pautar-se pelo princípio da racionalização administrativa e economia processual. Tal princípio visa a evitar que:**
   a) o Erário não seja recomposto;
   b) os custos da apuração e da cobrança sejam superiores ao valor das importâncias a serem ressarcidas;
   c) os administradores omitam-se do dever de instaurar Tomadas de Contas Especial;
   d) as importâncias a serem ressarcidas sofram os abatimentos relativos à economia processual;
   e) se racionalize o procedimento processual e, com isso, não se consiga apurar e cobrar as importâncias a serem ressarcidas.

3. **(Auditor – ECT/1998) Marque a única opção correta: a Tomadas de Contas Especial, quanto à formalidade, é formal com rito processual:**
   a) próprio;
   b) do processo trabalhista;
   c) do processo penal;
   d) do processo civil;
   e) do processo administrativo.

4. **(Auditor – ECT/1998) O responsável pela Auditoria Interna da ECT toma conhecimento de um desvio de bens em uma agência dos Correios. O desvio é conhecido pela Administração da Empresa há mais de cento e oitenta dias. Não houve a restituição dos bens nem o recolhimento do valor dos bens. Não foi instaurada Tomadas de Contas Especial. Sendo assim, o responsável pela Auditoria Interna:**
   a) deve adotar as medidas necessárias para assegurar o cumprimento da lei, sob pena de responsabilidade solidári;
   b) deve instaurar a Tomadas de Contas Especial subsidiária, por omissão da autoridade competente, sob pena de responsabilidade;
   c) deve instaurar a Tomadas de Contas Especial, por omissão da autoridade competente, sob pena de responsabilidade solidária;
   d) não deve instaurar Tomadas de Contas Especial, pois só é cabível para funcionários públicos da Administração Direta;
   e) não possui qualquer responsabilidade, pois a Administração da ECT tem conhecimento do desvio dos bens.

5. **(Auditor – ECT/1998) A autoridade administrativa responsável pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos deverá encaminhar a Tomadas de Contas Especial:**
   a) anexada à prestação de contas anual da ECT, para julgamento em conjunto;
   b) anexada à prestação de contas anual da ECT, para julgamento imediato;
   c) desde logo, para julgamento;
   d) desde logo, para julgamento ou anexada à prestação de contas anual da ECT, para julgamento em conjunto, dependendo do valor do dano;
   e) desde logo, para julgamento ou anexada à prestação de contas anual da ECT, para julgamento em conjunto, se no mesmo exercício.

6. **O processo devidamente formalizado, dotado de rito próprio, que objetiva apurar a responsabilidade daquele que der causa à perda, ou extravio ou a outra irregularidade de que resulte dano ao Erário, devendo ser instaurada com vistas à recomposição do Tesouro Nacional, corresponde ao conceito de:**
   a) prestação de contas extraordinária;
   b) tomada de contas extraordinária;
   c) tomada de contas simplificada;
   d) Tomadas de Contas Especial;
   e) auditoria de avaliação da gestão.

7. **(Auditor – ECT/1998) O empregado de uma agência dos Correios se apropria de parte da arrecadação. Deverá ser instaurada a Tomadas de Contas Especial?**
   a) Sim, imediatamente, pois ela objetiva apurar a responsabilidade daqueles que dão causa à perda, ao extravio ou a outra irregularidade de que resulte dano ao Erário.
   b) Sim, imediatamente, para as providências administrativas internas com vistas à recomposição do Erário.
   c) Sim, esgotadas as providências administrativas internas com vistas à recomposição do Erário.
   d) Sim, decorridos trinta dias, pois este é o prazo que o responsável possui para efetuar a recomposição do Erário.
   e) Não, não deverá ser instaurada, pois só é cabível para funcionários públicos da Administração Direta.

8. **O processo de Tomadas de Contas Especial tem por objetivo apurar a responsabilidade por ________ ou ___________ no dever de prestar contas ou por dano causado ao ________ ; certificar a regularidade ou irregularidade das contas e identificar, no âmbito da Administração Pública, o agente público responsável por:**
   a) omissão; irregularidade; Erário
   b) irregularidade, ação; órgão;
   c) dano; omissão; controle;
   d) ação; controle; Tesouro;
   e) omissão; controle; Tesouro.

9. **(AFC – TCU/1999) Compete ao Tribunal de Contas da União:**
   a) decidir sobre consulta que lhe seja encaminhada por qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato;
   b) avaliar à efetividade das despesas com custeio, realizadas pelas fundações da União;
   c) fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União, mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal ou a Município;
   d) proceder, por iniciativa do Presidente da República, auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas do Poder Executivo;
   e) julgar as contas dos governadores de Estado.

10. Esgotadas as medidas administrativas internas com vistas à recomposição do Erário, a não-adoção das providências para instauração de Tomadas de Contas Especial, no prazo máximo ____________ dias, caracterizará grave infração à norma legal, sujeitando a autoridade administrativa competente à imputação das sanções cabíveis, sem prejuízo da responsabilização solidária:

a) cento e vinte dias;
b) sessenta dias;
c) cento e oitenta dias;
d) trinta dias;
e) noventa dias.

11. São crimes praticados contra as finanças públicas, os enunciados a seguir, EXCETO:

a) ordenar despesa não autorizada por lei;
b) ordenar, autorizar ou realizar operação de crédito, interno ou externo, com prévia autorização legislativa;
c) ordenar ou autorizar a inscrição em restos a pagar, de despesa que não tenha sido previamente empenhada ou que exceda limite estabelecido em lei;
d) ordenar ou autorizar a assunção de obrigação, nos dois últimos quadrimestres do último ano do mandato ou legislatura, cuja despesa não possa ser paga no mesmo exercício financeiro ou, caso reste parcela a ser paga no exercício seguinte, que não tenha contrapartida suficiente de disponibilidade de caixa;
e) ordenar, autorizar ou executar ato que acarrete aumento de despesa total com pessoal, nos cento e oitenta dias anteriores ao final do mandato ou da legislatura.

12. São infrações administrativas amparadas pela Lei nº 10.028/00, tipificadas em seu art. 5º, com fulcro na LRF, as seguintes, EXCETO:

a) deixar de divulgar ou de enviar tempestiva e adequadamente ao Poder Legislativo e ao Tribunal de Contas o relatório de gestão fiscal;
b) propor lei de diretrizes orçamentárias anual que não contenha as metas fiscais;
c) deixar de expedir ato determinando limitação de empenho e movimentação financeira;
d) deixar de ordenar ou promover, na forma e nos prazos da lei, a redução da despesa total com pessoal, que houver excedido o limite máximo;
e) ordenar, autorizar ou executar ato que acarrete aumento de despesa total com pessoal, nos trezentos e sessenta dias anteriores ao final do mandato ou da legislatura.

13. O texto “Dar causa à instauração de investigação policial, de processo judicial, instauração de investigação administrativa, inquérito civil ou ação de improbidade administrativa contra alguém, imputando-lhe crime de que o sabe inocente” corresponde ao conceito que tipifica o crime de:

a) falso testemunho;
b) perseguição injustificada a servidor público;
c) improbidade administrativa;
d) denunciação caluniosa;
e) conduta imprópria.

14. Quanto à instauração da Tomadas de Contas Especial, no âmbito do governo federal, o __________ poderá, a qualquer tempo, determinar a instauração, independentemente das medidas administrativas internas e judiciais adotadas, se entender que o fato motivador possui relevância para ensejar a apreciação por seus órgãos colegiados.

a) Poder Executivo.
b) Poder Judiciário.
c) Órgão de Controle Interno.
d) Tribunal de Contas da União.
e) Ministério Público da União.

15. **Os responsáveis pelo __________, ao tomarem conhecimento de omissão no dever de instaurar a Tomadas de Contas Especial ou, ainda, de qualquer irregularidade ou ilegalidade, adotarão as medidas necessárias para assegurar o exato cumprimento da lei, sob pena de responsabilidade solidária.**
    a) Patrimônio público.
    b) Controle Interno.
    c) Servidores públicos.
    d) Processos licitatórios.
    e) Setor de emissão de empenhos.

16. **Acerca das características que diferenciam os processos de Tomadas de Contas Especial dos processos de sindicância e disciplinar, podemos afirmar que: no processo de Tomadas de Contas Especial, o que se objetiva é resguardar a integridade dos ___________. Nos processos de sindicância e disciplinar, o que é visado é ________ do servidor, ou seja, o cumprimento das normas de disciplina administrativa.**
    a) bens do servidor público/a conduta;
    b) recursos públicos/a conduta;
    c) servidores/o patrimônio;
    d) bens patrimoniais/o patrimônio;
    e) recursos públicos/o patrimônio.

17. **Ato ________ consiste no ato praticado por gestor público sem previsão legal que o ampare e, com isso, gerando uma despesa, tornando-se danoso ao Erário público e obrigando ao sujeito gerador do ato e aos que tiveram proveito o dever de ressarcimento ao Tesouro:**
    a) ilegítimo;
    b) improbo;
    c) ilegal;
    d) antieconômico;
    e) legítimo.

18. **(Analista – Orçamento – MPU/2004) A Lei de Responsabilidade Fiscal estabeleceu várias sanções institucionais e pessoais em caso de não-cumprimento de suas normas. Aponte a única opção que não é exemplo de sanção institucional.**
    a) No caso de limites para o estoque da dívida, vencido o prazo de retorno ao limite máximo e enquanto perdurar o excesso, ficam os governantes impedidos de receber transferências voluntárias da União ou do Estado.
    b) As sanções pessoais, previstas num projeto de lei ordinária, denominado Lei de Crimes de Responsabilidade Fiscal, prevê que os governantes poderão ser responsabilizados pessoalmente e punidos com a perda de cargo, inabilitação para exercício de emprego público, prisão e multa.
    c) A suspensão de transferências constitucionais para aquele governo que não instituir, prever e arrecadar recursos de sua competência.
    d) Na concessão de garantias, caso não sejam obedecidos os mecanismos de correção e seus prazos, o ente cuja dívida tiver sido honrada pela União ou pelo Estado terá suspenso o acesso a novos créditos ou financiamentos até a liquidação da dívida.
    e) No que se refere aos limites de despesas com pessoal, é nulo de pleno direito o ato que não atender ao mecanismo de compensação.

19. **(Contador – MPE/RJ/2001) O diretor do Instituto Bali, autarquia do Município de Java, identificou diversos pagamentos de salários indevidos que beneficiaram alguns servidores de forma ilícita. Com o objetivo de identificar os responsáveis e os beneficiados pela fraude, iniciou-se uma perícia de caráter:**
    a) judicial;
    b) administrativa;
    c) especial;
    d) financeira;
    e) extraordinária.

20. **(Analista – Pericial – Contabilidade – MPU / 2004) Inerentes à instauração do processo de Tomadas de Contas Especial, os seguintes conceitos são fundamentais para o controle e a auditoria no Setor Público.**

Analise os dados a seguir:

I –	**Considera-se o ato que não atende aos requisitos de legitimidade estabelecidos para realização dos gastos públicos, como, por exemplo, o desvio da finalidade na aplicação dos recursos. Assim, a prática do ato público (legítimo) deve atender a norma legal que a autorizou e, implicitamente, o objetivo de interesse público nela contido, caso contrário sujeitará o gestor responsável ao processo de Tomadas de Contas Especial e o devido ressarcimento do dano causado ao erário.**	**A)Ato Antieconômico**
II –	**Corresponde à prática de ato lesivo ao Erário em razão da não-observância dos preceitos constitucionais da racionalidade e da economicidade necessária e que deve ser observada na gestão dos recursos públicos. como exemplo, podemos citar: aquisição de produtos por preço superior ao praticado pelo mercado; aquisição de mercadorias em quantidade superior à real necessidade de utilização; alienação de produtos, por preço incompatível com o custo de sua produção ou aquisição. A prática de ato que revela o deszelo e a falta de compromisso com os recursos pertencentes ao contribuinte sujeita o gestor ao processo de Tomadas de Contas Especial e, desde que devidamente provado, o ressarcimento do dano provocado ao Erário.**	**B) Ato Ilegítimo**
III –	**É a subtração ou diminuição mensurada no valor ou no preço de alguma coisa.**	**C) Alcance**
IV –	**Corresponde à diferença encontrada nas contas dos responsáveis por dinheiros ou outros valores, decorrente de dolo ou culpa, quer decorra de ato inocente desses mesmos responsáveis, sujeitando-os em virtude de a não-prestação de contas ficar ao alcance dos órgãos de controle, quer interno ou externo.**	**D) Desfalque**

Assinale, portanto, a opção que indica a associação correta.

	A	B	C	D
a)	III	IV	II	I
b)	II	III	IV	I
c)	II	I	IV	III
d)	II	IV	I	III
e)	III	IV	I	II

Capítulo 14

Modelos de Documentos

14.1. MODELO DE REGISTROS DE CONSTATAÇÕES DE AUDITORIA

INSTRUÇÕES PARA A ELABORAÇÃO

1 – O Registro de Constatações de Auditoria deverá ser elaborado pelo auditor após a emissão do Relatório de Auditoria, com o objetivo de:
  - evidenciar os fatos relevantes, constantes do Relatório, que serão mantidos sob controle do órgão setorial, para fins de conhecimento e informação a quem de direito, se necessário;
  - dar ciência ao órgão setorial de controle de fatos inerentes ao escopo do trabalho, revelados no Relatório, porém que necessitem de exames mais profundos, em outra ocasião, com vistas à adoção de providências posteriores; e
  - dar ciência ao órgão setorial de controle de fatos alheios ao escopo do trabalho, não revelados no Relatório, que, pela sua natureza, mereçam tratamento de auditoria em outra oportunidade.

2 – Estes registros ficarão sob controle da setorial de controle interno, em memória informatizada ou em pastas específicas.

14.2. MODELO DE CERTIFICADO DE REGULARIDADE

ADMINISTRAÇÃO DIRETA
AUDITORIA DE GESTÃO
CERTIFICADO Nº....../2X

PROCESSO Nº.............
EXERCÍCIO DE 200X........

Examinamos os atos de gestão dos responsáveis relacionados às fls..... deste processo, da Unidade Gestora......(nome)........., correspondentes ao período de 01.01 a 31.12.2X, refletidos nas peças que o integram, formalizado conforme disposições contidas na IN.

O exame foi efetuado por amostragem, de acordo e em atendimento à legislação federal aplicável às diversas áreas e atividades examinadas e, conseqüentemente, incluiu: provas nos registros mantidos pela Unidade; verificações quanto ao cumprimento das leis, normas e regulamentos específicos; comprovações quanto à legitimidade dos documentos que deram origem às mencionadas peças e dos atos de gestão praticados; análises quanto aos aspectos de economicidade, eficiência e eficácia da gestão orçamentária, financeira e patrimonial; e a aplicação de outros procedimentos julgados necessários no decorrer da auditoria.

Em nossa opinião, face aos exames levados a efeito em consonância com o escopo definido no parágrafo anterior e consubstanciados no Relatório de Auditoria de Gestão nº....../2X, consideramos REGULAR a gestão dos responsáveis tratados neste processo.

____

Local e data de encerramento
dos trabalhos

____

Auditor Nome e Matrícula

14.3. MODELO DE CERTIFICADO DE REGULARIDADE COM RESSALVA

ADMINISTRAÇÃO DIRETA
AUDITORIA DE GESTÃO
CERTIFICADO Nº....../2X

PROCESSO Nº.............
EXERCÍCIO DE 200X........

Examinamos os atos de gestão dos responsáveis relacionados às fls.....deste processo, da Unidade Gestora........(nome).........., correspondentes ao período de 01.01 a 31.12.2X, refletidos nas peças que o integram, formalizado conforme disposições contidas na IN.

O exame foi efetuado por amostragem, de acordo e em atendimento à legislação federal aplicável às diversas áreas e atividades examinadas e, conseqüentemente, incluiu: provas nos registros mantidos pela Unidade; verificações quanto ao cumprimento das leis, normas e regulamentos específicos; comprovações quanto à legitimidade dos documentos que deram origem às mencionadas peças e dos atos de gestão praticados; análises quanto aos aspectos de economicidade, eficiência e eficácia da gestão orçamentária, financeira e patrimonial; e a aplicação de outros procedimentos julgados necessários no decorrer da auditoria.

(Parágrafo intermediário para explicar, resumidamente, os fatos que não resultaram em prejuízo à Fazenda Pública, porém caracterizam-se em restrições, tais como: deficiências verificadas nos controles internos da Unidade ou inexistência desses, que comprometeram a economicidade, eficiência e eficácia da gestão; inobservância de disposições legais, normas e regulamentos específicos; e fatos que, por suas características, são passíveis de correção ou prevenção.)

Em nossa opinião, exceto quanto aos fatos mencionados no parágrafo anterior, que não resultaram em prejuízo à Fazenda Nacional, os exames levados a efeito em consonância com o escopo definido no parágrafo inicial e consubstanciados no Relatório de Auditoria de Gestão nº..../2X, consideramos REGULAR, COM RESSALVA, a gestão dos responsáveis tratados neste processo.

____

Local e data de encerramento
dos trabalhos

____

Auditor Nome e Matrícula

14.4. MODELO DE CERTIFICADO DE IRREGULARIDADE

ADMINISTRAÇÃO DIRETA
AUDITORIA DE GESTÃO
CERTIFICADO Nº....../2X

PROCESSO Nº.............
EXERCÍCIO DE 200X........

Examinamos os atos de gestão dos responsáveis relacionados às fls..... deste processo da Unidade Gestora.........(nome)........., correspondentes ao período de 01.01 a 31.12.2X, refletidos nas peças que o integram, formalizado conforme disposições contidas na IN.

O exame foi efetuado por amostragem, de acordo e em atendimento à legislação federal aplicável às diversas áreas e atividades examinadas e, conseqüentemente, incluiu: provas nos registros mantidos pela Unidade; verificações quanto ao cumprimento das leis, normas e regulamentos específicos; comprovações quanto à legitimidade dos documentos que deram origem às mencionadas peças e dos atos de gestão praticados; análises quanto aos aspectos de economicidade, eficiência e eficácia da gestão orçamentária, financeira e patrimonial; e a aplicação de outros procedimentos julgados necessários no decorrer da auditoria.

(Parágrafo intermediário para evidenciar, objetivamente, os fatos que resultaram em prejuízo à Fazenda Nacional. As irregularidades constatadas ou apuradas e relatadas neste parágrafo devem conter a identificação dos responsáveis por estas, a natureza e o período de ocorrência das mesmas, a quantificação em moeda corrente, atualizada se possível, e o dispositivo legal transgredido.)

Em nossa opinião, face às irregularidades mencionadas no parágrafo anterior, que resultaram em prejuízo à Fazenda Pública, os exames levados a efeito em consonância com o escopo definido no parágrafo inicial e consubstanciados no Relatório de Auditoria de Gestão nº..../2X, consideramos IRREGULAR a gestão dos responsáveis tratados neste processo.

____

Local e data de encerramento
dos trabalhos

____

AFC Nome e Matrícula

14.5. MODELO DE NOTA DE AUDITORIA

SECRETARIA:...
ÓRGÃO SECCIONAL DE CONTROLE INTERNO (INSPETORIA OU EQUIVALENTE)
NOTA DE AUDITORIA Nº...........
ÓRGÃO/ENTIDADE:
EXERCÍCIO:
OBJETO DO EXAME:
ÁREA AUDITADA:
IRREGULARIDADE CONSTATADA OU APURADA:
CONSEQÜÊNCIAS:
SUGESTÕES:
DATA LIMITE PARA DEVOLUÇÃO DESTA NOTA:
LOCAL/DATA:

____
Auditor Nome e Matrícula

MANIFESTAÇÃO DA ÁREA AUDITADA
( ) DE ACORDO
( ) NÃO CONCORDAMOS (Justificar no verso)
LOCAL/DATA:

____
Carimbo e Assinatura

INSTRUÇÕES PARA A ELABORAÇÃO DE NOTA DE AUDITORIA

1 – O Auditor deverá encaminhar esta Nota à área auditada sempre que detectar ou descobrir, no decorrer dos exames, irregularidade que resulte em prejuízos à Fazenda Pública.
2 – É necessário mencionar as CONSEQÜÊNCIAS resultantes da irregularidade, ou seja, onde se refletem ou o que comprometem.
3 – Desta forma, compete, também, ao Auditor oferecer SUGESTÕES ou procedimentos necessários à correção ou ao aperfeiçoamento dos controles ou ao adequado encaminhamento das providências relacionadas ao fato etc.
4 – A aceitação, ou não, dos termos da Nota pela área auditada subsidiará ao Auditor por ocasião da conclusão do Relatório de Auditoria.

14.6. MODELO DE PLANO DE CONTAS ADOTADO NOS MUNICÍPIOS

14.6.1. Plano de Contas do Ativo

1	**Ativo**
1.1	**Ativo Financeiro**
1.1.1	Disponível
1.1.1.1	Caixa
1.1.1.2	Bancos Conta Corrente
1.1.1.2.1	Banco do Brasil C/C – 0001
1.1.1.2.2	Banco...
1.1.1.3	Bancos Conta Vinculada
1.1.1.3.1	Banco do Brasil C/C – 0002
1.1.2	Realizável
1.1.2.1	Responsáveis por Adiantamentos
1.1.2.2	Devedores por Empréstimos Tomados
1.2	**Ativo Permanente**
1.2.1	Bens Imóveis
1.2.1.1	Veículos
1.2.1.2	(-) Depreciação Acumulada
1.2.1.3	Máquinas e Equipamentos
1.2.1.4	(-) Depreciação Acumulada
1.2.1.5	Móveis e Utensílios
1.2.1.6	(-) Depreciação Acumulada
1.2.1.7	Almoxarifado
1.2.1.7.1	Material de Consumo
1.2.1.7.2	Material de Distribuição Gratuita
1.2.2	Bens e Imóveis
1.2.2.1	Terras
1.2.2.2	Terrenos
1.2.2.3	Edificações
1.2.2.4	(-) Depreciação Acumulada
1.2.2.5	Obras em Andamento
1.2.2.5.1	Construção da Escola do Bairro...
1.2.3	Bens de Natureza Industrial
1.2.3.1	Bens Móveis
1.2.3.1.1	Máquinas e Equipamentos
1.2.3.1.2	(-) Depreciação Acumulada
1.2.3.2	Bens Imóveis
1.2.3.2.1	Terrenos

1.2.3.2.2 Edificações
1.2.3.2.3 (-) Depreciação Acumulada
1.2.4 Créditos
1.2.4.1 Dívida Ativa
1.2.4.1.1 Dívida Ativa Tributária Inscrita Ano...
1.2.4.1.2 Dívida Ativa Não-Tributária Inscrita Ano...
1.2.4.2 Dívida Ativa Não-Tributária
1.2.5 Valores
1.2.5.1 Ações de Empresas

14.6.2. Plano de Contas do Passivo

2. Passivo
2.1 Passivo Financeiro
2.1.1 Restos a Pagar
2.1.1.1 Restos a Pagar Processados de...
2.1.1.2 Restos a Pagar Não-Processados de...
2.1.2 Serviços da Dívida a Pagar...
2.1.3 Despesa Orçamentária Empenhada a Pagar
2.1.4 Restrições a Pagar
2.1.5 Depósito
2.1.5.1 Cauções
2.1.5.2 Fianças
2.1.6 Consignações
2.1.6.1 Imposto de Renda Retido na Fonte
2.1.6.2 Fundos Municipais de Previdência e Assistência
2.1.6.2.1 Fundo Municipal de Previdência
2.1.6.2.2 Fundo Municipal de Assistência
2.1.7 Débitos de Tesouraria
2.1.7.1 Operações de Crédito por Antecipação da Receita Orçamentária
2.2 Passivo Permanente
2.2.1 Dívida Fundada Interna
2.2.1.1 Dívida Fundada Interna – Em Títulos (mobiliária)
2.2.1.2 Dívida Fundada Interna – Por Contratos (contratual)
2.2.2 Dívida Fundada Externa

14.6.3. Plano de Contas de Apuração do Saldo Patrimonial

3 Saldo Patrimonial
3.1 Ativo Real Líquido
3.2 Passivo Real a Descoberto

14.6.4. Plano de Contas do Resultado Patrimonial

4	**Contas de Resultado Patrimonial do Exercício**
4.1	**Variações Ativas Resultantes da Execução Orçamentária**
4.1.1	Receita Orçamentária
4.2	**Variações Ativas Independentes da Execução Orçamentária**
4.2.1	Superveniências Ativas
4.2.1.1	Inscrição de Dívida Ativa Tributária
4.2.1.2	Inscrição de Dívida Ativa Não-Tributária
4.2.1.3	Doações Recebidas
4.2.1.4	Heranças Vacantes
4.2.1.5	Valorização de Bens
4.2.2	Insubsistências Passivas
4.2.2.1	Cancelamento de Dívidas Passivas
4.2.2.2	Diminuição de Dívida por Baixa de Taxa Cambial
4.2.2.3	Baixa de Depreciação Acumulada
4.3.1	Mutações Patrimoniais Ativas
4.3.1.1	Aquisição de Bens Móveis
4.3.2	Aquisição de Bens Imóveis
4.3.3	Construção de Bens Imóveis
4.3.4	Aquisição de Bens para Almoxarifado
4.3.5	Amortização de Dívida Fundada Interna
4.4	**Variações Patrimoniais Passivas Resultantes da Execução Orçamentária**
4.4.1	Despesa Orçamentária
4.5	**Variações Patrimoniais Passivas Independentes da Execução Orçamentária**
4.5.1	Insubsistências Ativas
4.5.1.1	Baixa de Créditos Fiscais Inscritos
4.5.1.2	Baixa de Bens Imóveis
4.5.1.2.1	Por Doação
4.5.1.2.2	Por Sinistros
4.5.1.3	Baixa de Bens Móveis
4.5.1.3.1	Por Consumo
4.5.1.3.2	Por Morte
4.5.1.3.3	Por Inservibilidade
4.5.1.3.4	Por Permuta
4.5.1.3.5	Por Doação

4.5.1.3.6 Por Furto
4.5.1.3.7 Por Roubo
4.5.1.3.8 Por Exaustão
4.5.1.4 Depreciação de Bens Imóveis
4.5.1.5 Depreciação de Bens Móveis
4.5.2 Superveniências Passivas
4.5.2.1 Inscrição de Dívidas Passivas
4.5.2.2 Correção Monetária por Variação Cambial
4.5.2.3 Depreciação Acumulada Baixada no Exercício
4.6 Mutações Patrimoniais Passivas
4.6.1 Cobrança de Dívida Ativa
4.6.2 Alienação de Bens Móveis
4.6.3 Alienação de Bens Imóveis
4.6.4 Incorporação de Dívida Fundada Interna
4.6.5 Amortização de Empréstimos Concedidos
4.7 Resultado Patrimonial do Exercício
4.7.1 Resultado do Exercício de......
5. Ativo Compensado
5.1 Receita Orçamentária Prevista a Realizar
5.2 Receita Orçamentária Realizada
5.3 Valores em Poder de Terceiros
5.3.1 Devedores por Títulos em Caução
5.4 Contrapartida de Valores de Terceiros
5.5 Responsabilidade de Terceiros
5.5.1 Carnês de IPTU
5.6 Contrapartida de Despesa Orçamentária Fixada a Realizar
6. Passivo Compensado
6.1 Despesa Orçamentária Fixada a Realizar
6.2 Despesa Orçamentária Realizada
6.3 Despesa Orçamentária Empenhada a Liquidar
6.3.1 Despesa Orçamentária Empenhada a Liquidar
6.3.2 Despesa Orçamentária Empenhada a Liquidar Fora do Exercício
6.4 Contrapartida de Valores em Poder de Terceiros
6.5 Valores de Terceiros
6.6 Contrapartida de Responsabilidade de Terceiros
6.6.1 Contrapartida de Carnês de IPTU
6.7 Contrapartida de Receita Orçamentária a Realizar

14.6.6. Plano de Contas de Receitas Orçamentárias

O plano de contas é elaborado tendo como base à lei orçamentária do exercício com se fosse um espelho que reflete as receitas orçamentárias previstas, bem como das despesas orçamentárias fixadas, conforme a seguir.

7	**Receita Orçamentária**
7.1000.00.00	**Receitas Correntes**
7.1100.00.00	**Receita Tributária**
7.1110.00.00	**Impostos**
7.1112.00.00	Impostos Sobre o Patrimônio e a Renda
7.1112.02.00	Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU
7.1112.04.00	Imposto Sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza
7.1112.04.31	Imposto de Renda nas Fontes Sobre os Rendimentos do Trabalho
7.1112.04.34	Imposto de Renda Retido nas Fontes sobre outros Rendimentos
7.1112.08.00	Imposto Sobre a Transmissão *Inter Vivos* de Bens Imóveis e de Direitos Reais Sobre Imóveis – ITBI
7.1113.00.00	Imposto Sobre a Produção e a Circulação
7.1113.05.00	Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS
7.1120.00.00	**Taxas**
7.1121.00.00	Taxas pelo Exercício do Poder de Polícia
7.1122.00.00	Taxas pela Prestação de Serviços
7.1130.00.00	Contribuição de Melhoria
7.1200.00.00	Receitas de Contribuição
7.1210.00.00	Contribuições Sociais
7.1210.29.00	Contribuições Previdenciárias
7.1300.00.00	Receita Patrimonial
7.1310.00.00	Receitas Imobiliárias
7.1320.00.00	Receitas de Valores Mobiliários
7.1390.00.00	Outras Receitas Patrimoniais
7.1400.00.00	**Receita Agropecuária**
7.1410.00.00	Receita de Produção Vegetal
7.1420.00.00	Receita de Produção Animal e Derivados
7.1490.00.00	Outras Receitas Agropecuárias

7.1500.00.00 Receita Industrial

7.1600.00.00 Receita de Serviços

7.1700.00.00 Transferências Correntes

7.1720.00.00 Transferências Intergovernamentais

7.1721.00.00 Transferências da União

7.1721.01.00 Participação na Receita da União
7.1721.01.02 Cota-Parte do Fundo de Participação dos Municípios – FPM
7.1721.01.05 Cota-Parte do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR
7.1721.01.12 Cota-Parte do Imposto sobre Produtos Industrializados – Estados Produtores de Produtos Industrializados
7.1721.01.30 Cota-Parte da Contribuição do Salário Educação
7.1721.01.32 Cota-Parte do IOF Ouro
7.1721.09.00 Outras Transferências da União
7.1721.0901 Transferências Financeiras – Lei Complementar nº 87/96
7.1721.33.00 Transferências de Recursos do Sistema Único de Saúde – SUS

7.1722.00.00 Transferências dos Estados

7.1722.01.00 Participação na Receita dos Estados
7.1722.01.01 Cota-Parte do Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS
7.1722.01.02 Cota-Parte do IPVA
7.1722.01.04 Cota-Parte do IPI sobre Exportação
7.1722.01.30 Cota-Parte da Contribuição do Salário-Educação
7.1722.01.33 Transferência de Recursos do Sistema Único de Saúde – SUS
7.1722.09.00 Outras Transferências dos Estados
7.1724.00.00 Transferências Multigovernamentais
7.1724.01.00 Transferências de Recursos do FUNDEF
7.1724.02.00 Transferências de Recursos da Complementação ao FUNDEF
7.1900.00.00 Outras Receitas Correntes
7.1910.00.00 Multas e Juros de Mora
7.1920.00.00 Indenização e Restituições
7.1930.00.00 Receita da Dívida Ativa
7.1931.00.00 Receita da Dívida Ativa Tributária
7.1990.00.00 Receitas Diversas

7.2000.00.00 Receitas de Capital

7.2100.00.00 Operações de Créditos
7.2110.00.00 Operações de Créditos Internas
7.2120.00.00 Operações de Créditos Externas

7.2200.00.00 Alienações de Bens
7.2210.00.00 Alienação de Bens Móveis
7.2220.00.00 Alienação de Bens Imóveis

7.2300.00.00 Amortização de Empréstimos
7.2400.00.00 Transferências de Capital
7.2590.00.00 Outras Receitas

7.9000.00.00 Deduções da Receita Corrente
7.9721.01.00 Dedução de Receita para a Formação do FUNDEF – Transferências da União
7.9721.01.02 Dedução de Receita para a Formação do FUNDEF – FPM
7.9721.01.12 Dedução de Receita para a Formação do FUNDEF – IPI Exportação
7.9721.09.01 Dedução de Receita para a Formação do FUNDEF – LC Nº 87/96
7.9722.01.00 Dedução de Receita para a Formação do FUNDEF – Transferências dos Estados
7.9722.01.01 Dedução de Receita para a Formação do FUNDEF – ICMS
7.9722.01.04 Dedução de Receita para a Formação do FUNDEF – IPI Exportação

14.6.7. Plano de Contas de Despesas Orçamentárias

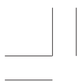
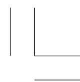
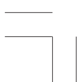
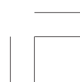
8 Despesa Orçamentária

8.0 Câmara de Vereadores
8.0.1 Manutenção das Atividades do Poder Legislativo Municipal
8.0.1.3 Despesas Correntes
8.0.1.3.1.90.11.00 Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Civil
8.0.1.3.3.90.30.00 Material de Consumo
8.0.1.3.3.90.39.00 Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica
8.0.1.4 Despesas de Capital
8.0.1.4.4.90.52.00 Equipamentos e Material Permanente

8.1 Gabinete do Prefeito
8.1.1 Manutenção das Atividades do Gabinete do Prefeito
8.1.1.3 Despesas Correntes

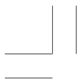
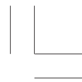
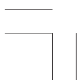
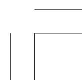
8.1.1.3.1.90.11.00	Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Civil
8.1.1.3.3.90.30.00	Material de Consumo
8.1.1.3.3.90.39.00	Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica
8.1.1.4	Despesas de Capital
8.1.1.4.4.90.52.00	Equipamentos e Material Permanente
8.2	**Secretaria Municipal de Administração e Fazenda**
8.2.1	Manutenção das Atividades da Secretaria de Administração e Fazenda do Município
8.2.1.3	Despesas Correntes
8.2.1.3.1.90.11.00	Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Civil
8.2.1.3.3.90.30.00	Material de Consumo
8.2.1.3.3.90.39.00	Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica
8.2.1.4	Despesas de Capital
8.2.1.4.4.90.52.00	Equipamentos e Material Permanente
8.3	**Secretaria Municipal de Educação**
8.3.1	Manutenção das Atividades da Secretaria de Educação do Município
8.3.1.3	Despesas Correntes
8.3.1.3.1.90.11.00	Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Civil
8.3.1.3.3.90.30.00	Material de Consumo
8.3.1.3.3.90.39.00	Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica
8.3.1.4	Despesas de Capital
8.3.1.4.4.90.52.00	Equipamentos e Material Permanente
8.3.2	Construção da Escola Básica Municipal no Distrito X
8.3.2.4	Despesas de Capital
8.3.2.4.4.90.51.00	Obras e Instalações
8.3.2.4.4.90.52.00	Equipamentos e Material Permanente
8.3.3	Amortização de Dívida Fundada Interna
8.3.3.3	Despesas Correntes
8.3.3.3.2.90.21.00	Juros s/ a Dívida por Contratos
8.3.3.4	Despesas de Capital
8.3.3.4.6.90.71.00	Principal da Dívida Contratual Resgatado
8.4	**Secretaria Municipal da Saúde**
8.4.1	Manutenção das Atividades da Secretaria de Saúde do Município
8.4.1.3	Despesas Correntes

8.4.1.3.1.90.11.00	Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Civil
8.4.1.3.3.90.30.00	Material de Consumo
8.4.1.3.3.90.39.00	Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica
8.4.1.4	Despesas de Capital
8.4.1.4.4.90.52.00	Equipamentos e Material Permanente
8.4.2	Construção do Posto de Saúde no Distrito 01
8.4.2.4	Despesas de Capital
8.4.2.4.4.90.51.00	Obras e Instalações
8.4.2.4.4.90.52.00	Equipamentos e Material Permanente
8.5	**Secretaria Municipal de Desenvolvimento Econômico**
8.5.1	Manutenção das Atividades da Secretaria de Desenvolvimento Econômico do Município
8.5.1.3	Despesas Correntes
8.5.1.3.1.90.11.00	Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Civil
8.5.1.3.3.90.30.00	Material de Consumo
8.5.1.3.3.90.39.00	Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica
8.5.1.4	Despesas de Capital
8.5.1.4.4.90.52.00	Equipamentos e Material Permanente
8.6	**Secretaria Municipal de Transportes, Obras e Serviços Urbanos**
8.6.1	Manutenção das Atividades da Secretaria de Transportes e Serviços Urbanos do Município
8.6.1.3	Despesas Correntes
8.6.1.3.1.90.11.00	Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Civil
8.6.1.3.3.90.30.00	Material de Consumo
8.6.1.3.3.90.39.00	Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica
8.6.1.4	Despesas de Capital
8.6.1.4.4.90.52.00	Equipamentos e Material Permanente
8.6.2	Construção de Ponte Sobre o Rio Azul
8.6.2.4	Despesas de Capital
8.6.2.4.4.90.51.00	Obras e Instalações

Parte 4

Provas e Simulados

Provas e Simulados

PROVA SIMULADA 1

1. **(Auditor TCE/PR/2003) Segundo os preceitos da Contabilidade Pública, a aquisição de um bem, à vista, com recursos orçamentários:**
   a) gera uma interferência ativa como forma de possibilitar o controle da execução orçamentária;
   b) gera uma mutação passiva que será levada ao resultado do exercício;
   c) gera uma interferência passiva destinada a controlar o desembolso de recursos financeiros;
   d) não gera lançamentos em contas de mutações e interferências, por se tratar de um fato permutativo;
   e) gera uma mutação ativa que objetiva compensar o lançamento da despesa.

2. **(Auditor TCE/PR/2003) Com base nos dispositivos da Lei nº 4.320/64, assinale a opção incorreta.**
   a) O Balanço Orçamentário demonstra as receitas arrecadadas em confronto com as despesas realizadas.
   b) O Ativo Financeiro compreende os créditos e valores realizáveis, independentemente de autorização orçamentária e dos valores numerários.
   c) A Demonstração das Variações Patrimoniais evidencia as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e indica o resultado patrimonial do exercício.
   d) Nas contas de compensação, são registrados os bens, valores, obrigações e situações não-compreendidas nos ativos e passivos financeiro e permanente e que, mediata ou indiretamente, possam vir a afetar o patrimônio.
   e) Por ocasião dos balanços, poderão ser feitas reavaliações dos bens móveis e imóveis.

3. **(Auditor TCE/PR/2003) A despesa de amortização de empréstimos obtidos de terceiros tem como conseqüência a seguinte alteração patrimonial:**
   a) insubsistência ativa orçamentária;
   b) superveniência passiva orçamentária;
   c) variação passiva extra-orçamentária;
   d) mutação ativa orçamentária;
   e) variação ativa extra-orçamentária.

4. **(Auditor TCE/PR/2003) Na Demonstração das Variações Patrimoniais, o resultado (..1..) é apurado pela diferença entre (..2..):**

	(..1..)	(..2..)
a)	financeiro	as variações ativas e passivas;
b)	patrimonial	as variações ativas e passivas;
c)	patrimonial	as receitas previstas e as despesas fixadas;
d)	financeiro	as receitas previstas e as despesas fixadas;
e)	patrimonial	mutação ativas e passivas.

5. **(Auditor TCE/PR/2003) Acerca da conta "Disponibilidade por Fontes de Recursos", que, no Plano de Contas do Estado do Paraná, caracteriza-se pelo grupo 81910000, é correto afirmar que:**
a) tem seu saldo reduzido pela emissão de empenho;
b) por ser conta de compensação, tem seu saldo "zerado" após o encerramento do exercício;
c) se seu saldo, ao final do exercício, for negativo, deverá ocorrer, no exercício subseqüente, o recebimento de recursos financeiros destinados ao pagamento de Restos a Pagar;
d) mantém sempre igualdade com o saldo bancário, sendo, porém, discriminada de forma analítica;
e) tem seu saldo alterado por ocasião do pagamento de Restos a Pagar.

6. **(AFCE/TCU/2000) De acordo com o regime adotado pela Contabilidade Pública no Brasil:**
a) o reconhecimento da receita dá-se somente com o lançamento, que permite a identificação do devedor;
b) as despesas compreendem os desembolsos, os compromissos e os encargos, quando imputados ao resultado;
c) a Secretaria do Tesouro Nacional só considera como executada orçamentariamente a despesa com a sua liquidação;
d) as receitas e despesas extra-orçamentárias integram o resultado patrimonial do exercício;
e) as receitas e despesas antecipadas são rateadas pelos exercícios a que pertencerem.

7. **(AFCE/TCU/2000) Estão abrangidas no campo de aplicação da Contabilidade Pública:**
a) as empresas estatais que integram unicamente o orçamento de investimentos das estatais;
b) as entidades privadas de fins lucrativos que recebem subvenções econômicas;
c) as entidades de utilidade pública quando recebam transferências dos cofres públicos;
d) as empresas públicas, por terem capital exclusivo da União, Estados ou Municípios;
e) as fundações públicas, quando mantidas com recursos do Tesouro.

8. **(Analista de Finanças e Controle – CGU/2002) O julgamento anual das contas prestadas pelo Presidente da República é competência exclusiva:**
a) da Câmara dos Deputados;
b) do Congresso Nacional;
c) do Tribunal de contas da União;
d) do Senado Federal;
e) do Ministério da Fazenda.

9. **(AFCE/TCU/2000) A Lei nº 4.320/64, ao tratar da avaliação dos elementos patrimoniais, estabelece que:**
a) os títulos de renda em moeda estrangeira devem ser convertidos à taxa de câmbio da data do balanço;
b) a reavaliação é obrigatória para imóveis;
c) os bens de almoxarifado devem ser custeados pelo critério PEPS (primeiro que entra, primeiro que sai);
d) os débitos e créditos em moeda estrangeira devem ser convertidos à taxa média cambial vigente no exercício;
e) os bens móveis podem ser avaliados pelo custo de aquisição ou pelo de mercado, se este for menor.

10. **(AFCE/TCU/2000) Constitui despesa por mutação patrimonial:**
a) a concessão de um empréstimo;
b) a amortização de um empréstimo anteriormente concedido;
c) o pagamento de encargos sobre a dívida;
d) as transferências para cobertura de despesas de custeio de outras entidades;
e) a conversão, em espécie, de bens e direitos.

11. **(AFCE/TCU/2000) Segundo o Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986, ao tratar de subvenções, auxílios e contribuições:**
a) considera-se subvenção econômica a diferença a maior entre os preços de revenda, pelo governo, e os preços de mercado de gêneros alimentícios;
b) quando for mais econômico suplementar recursos privados para a prestação de assistência social, médica e educacional, serão concedidas subvenções sociais;
c) a subvenção destina-se a financiar investimentos de entidades públicas e, excepcionalmente, de entidades privadas;
d) os auxílios e contribuições destinados a entidades de direito público não podem constar do orçamento da União;
e) é vedada a concessão de subvenção social a instituição que não dispuser de recursos próprios à sua manutenção.

12. **(AFCE/TCU/2000) Com relação à execução da despesa, a legislação estabelece que:**
a) os valores empenhados não poderão exceder a receita realizada;
b) ao final do exercício, não será anulado o empenho da despesa cujo contrato estabelecer como data-limite, para a entrega do serviço, 31 de janeiro;
c) o empenho deve ser efetuado previamente à realização da despesa, podendo, em casos especiais, ser contemporâneo ou posterior;
d) nos casos de contratos plurianuais, faz-se um empenho global pelo valor do contrato, no ato da assinatura;
e) o pagamento de despesas de exercícios anteriores depende da existência de saldos de disponibilidades dos exercícios anteriores.

13. **(AFCE/TCU/2000) Assinale, entre as opções a seguir, a que é incompatível com as receitas extra-orçamentárias.**
a) Os depósitos de terceiros representados por títulos são convertidos em receita extra-orçamentária quando não reclamados pelo depositante no prazo legal.
b) A arrecadação das receitas extra-orçamentárias não depende de autorização legislativa.
c) Os valores recebidos em dinheiro, a título de receita extra-orçamentária, integram-se ao balanço financeiro.
d) Cauções e outros valores recebidos em dinheiro, como garantia do cumprimento de contratos, representam exigibilidades para o ente público contratante.
e) Doações recebidas em bens tangíveis são incorporadas diretamente ao patrimônio público.

14. **(AFCE/TCU/2000) Na estrutura de consolidação de balanços adotada no âmbito da Administração Federal, constitui subgrupo do Resultado Orçamentário, no lado direito da equação:**
    a) Mutações Passivas;
    b) Execução Orçamentária da Receita;
    c) Ajuste do Patrimônio;
    d) Interferências Ativas;
    e) Execução da Programação Financeira.

15. **(AFCE/TCU/2000) Ao final do exercício, verificou-se que, do orçamento aprovado, de $ 120, haviam sido arrecadados $ 140, realizadas despesas de $ 110 e pagos $ 80. Sendo assim:**
    a) houve superávit orçamentário de $ 40;
    b) a economia de despesas foi de $ 30;
    c) registrou-se um excesso de arrecadação de $ 30;
    d) o orçamento aprovado apresentava um superávit de $ 20;
    e) houve um acréscimo de disponibilidades de $ 60.

16. **(AFCE/TCU/2000) No que diz respeito à tabela de eventos, que faz parte do Plano de Contas da Administração Federal, é correto afirmar que:**
    a) a cada evento corresponde um lançamento contábil;
    b) as esferas estadual e municipal terão de adaptar seus planos de contas ao modelo adotado pela Administração Federal;
    c) independentemente da sistemática de contabilização adotada, ela terá de possibilitar o levantamento dos demonstrativos contábeis previstos pela Lei nº 4.320/64;
    d) uma de suas vantagens foi dispensar o trabalho dos contadores de todo o processo de acompanhamento das transações;
    e) cada lançamento efetuado dá origem a um evento.

17. **(AFCE/TCU/2000) No balanço financeiro de um ente público, a despesa extra-orçamentária é o dobro da receita extra-orçamentária, o somatório das despesas orçamentárias e extra-orçamentárias foi de $ 160, não houve alteração entre o saldo do início e do final do exercício, as receitas orçamentárias alcançaram $ 150 e o total da coluna da receita foi de $ 200. As despesas orçamentárias totalizaram:**
    a) $ 75;
    b) $ 50;
    c) $160;
    d) $140;
    e) $100.

18. **(AFCE/TCU/2000) Assinale a opção correta referente à aplicação dos princípios orçamentários.**
    a) De acordo com o princípio da unidade, os orçamentos das três esferas da Administração deveriam ser unificados em um orçamento nacional.
    b) Em consonância com o princípio do orçamento bruto, as transferências no âmbito interno de cada esfera da Administração se anulam.
    c) A existência da conta única encontra respaldo no princípio da unidade de caixa da despesa.
    d) A destinação dos recursos das taxas para o custeio de serviços específicos contraria o princípio da não-afetação de receitas.
    e) A adoção do princípio da exclusividade condiciona a criação ou aumento de impostos a sua inclusão no orçamento.

19. **(AFCE/TCU/2000) Das afirmações a seguir, assinale a que não se enquadra como uma das funções básicas da política orçamentária.**
    a) Prover o atendimento das necessidades coletivas da população.
    b) Promover a redução das desigualdades através de aplicações preferencialmente em benefício das classes menos favorecidas.
    c) Regular o nível da demanda agregada, contribuindo para o maior ou menor emprego dos fatores de produção.
    d) Definir as fontes e as destinações de recursos em consonância com a orientação das instituições credoras do país.
    e) Ajustar o superávit ou o déficit, destinando-o ou financiando-o de acordo com os objetivos da política econômica.

20. **(AFCE/TCU/2000) Com relação ao orçamento público no Brasil, é correto afirmar que:**
    a) o Congresso Nacional não pode efetuar reestimativa da receita para aumentar o valor da proposta encaminhada pelo Poder Executivo;
    b) a superestimativa da receita reduz a capacidade do Poder Executivo de valer-se da faculdade inerente ao caráter meramente autorizativo do orçamento;
    c) a edição de medidas provisórias em matéria orçamentária é conseqüência da indelegabilidade da competência do Congresso Nacional em relação a essa matéria;
    d) os atrasos na aprovação e sanção do orçamento têm possibilitado a sua execução parcial através de autorizações constantes da lei de diretrizes orçamentárias;
    e) a inflação desequilibrava o orçamento porque elevava o valor real das despesas executadas pelo governo.

21. **(AFCE/TCU/2000) Integram tanto os balanços financeiro e patrimonial como a demonstração das variações patrimoniais:**
    a) os valores inscritos em Restos a Pagar;
    b) o saldo da conta única do Tesouro;
    c) as despesas com investimentos;
    d) o resultado patrimonial;
    e) o resultado da execução orçamentária.

22. **(AFCE/TCU/2000) A propósito do ciclo orçamentário, é correto afirmar que:**
    a) a sessão legislativa só pode ser formalmente encerrada após a aprovação do projeto de lei orçamentária;
    b) matérias orçamentárias são votadas sucessivamente, no âmbito de cada uma das Casas do Congresso Nacional;
    c) no primeiro ano de cada mandato presidencial, a Lei de Diretrizes Orçamentárias para o segundo ano é aprovada antes do Plano Plurianual para o respectivo mandato;
    d) se o veto presidencial à lei orçamentária for total, será adotada a última lei orçamentária aplicada;
    e) os projetos de créditos adicionais não tramitam pela Comissão Mista, sendo votados diretamente no plenário do Congresso Nacional.

23. (AFCE/TCU/2000) Somente uma das afirmações a seguir, referentes ao orçamento-programa, não é verdadeira. Assinale-a.

a) A alocação dos recursos tem em vista a consecução de objetivos e metas.
b) A utilização de indicadores e padrões de desempenho não é relevante para o setor público.
c) O orçamento está inserido num processo mais amplo de planejamento.
d) A estimativa dos custos dos programas é essencial para o seu acompanhamento e avaliação.
e) O orçamento identifica os responsáveis pela execução dos programas.

24. (AFCE/TCU/2000) Constituem receita de capital, no âmbito da União:

a) os aluguéis de imóveis de propriedade da União;
b) a inscrição de dívida ativa não-tributária;
c) o produto da alienação de bens apreendidos;
d) a outorga de serviços nos contratos de concessões e permissões;
e) a alienação de estoques reguladores.

25. (AFCE/TCU/2000) São incluídos(as) na programação dos orçamentos fiscal e da seguridade social da União, em razão de receberem recursos do Tesouro Nacional:

a) as empresas sob controle indireto da União, que utilizarem esses recursos em investimentos;
b) as empresas privadas, quando fornecedoras de bens e serviços para a Administração Pública;
c) os beneficiários de programas de financiamento ao setor produtivo, por destinação de parcelas do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI;
d) as empresas sob controle direto da União, relativamente aos aumentos de capital;
e) as organizações não-governamentais, pela realização de contratos com o Poder Público.

26. (Analista Previdenciário – Contador – INSS/2004) Dependendo da forma de governo existente, os orçamentos podem ser classificados em um dos três tipos, a saber:

a) geral, específico e especial;
b) presidencialista, parlamentarista e judicialista;
c) legislativo, executivo e misto;
d) plurianual, qüinqüenal e anual;
e) de investimento, corrente e complementar.

27. (Analista Previdenciário – Contador – INSS/2004) A despesa orçamentária compreende o conjunto dos créditos ou autorizações consignadas na Lei de Orçamento e se realiza por meio da denominada administração de créditos. Segundo a doutrina majoritária; percorre os seguintes estágios:

a) jurídico, econômico, administrativo e legal;
b) fixação, empenho, liquidação e pagamento;
c) previsão, lançamento, arrecadação e recolhimento;
d) provisão, classificação, empenho e liquidação;
e) estimativa, autorização, formalização e pagamento.

28. **(Analista Previdenciário – Contador – INSS/2004) Observe o seguinte enunciado: "(...) receita derivada que o Estado arrecada mediante o emprego de sua soberania, nos termos fixados em lei, sem contraprestação diretamente equivalente, e cujo produto se destina ao custeio das atividades gerais ou específicas que lhe são próprias."**

a) Transferências de capital.
b) Transferências correntes.
c) Receita patrimonial.
d) Receita tributária.
e) Receita industrial.

29. **(Analista Previdenciário – Contador – INSS/2004) O Município de Serra Dourada apresentou a seguinte demonstração das variações patrimoniais no exercício de 2003, em reais:**

Títulos	Valor
Despesas Correntes	120.000,00
Despesas de Capital	70.000,00
Receitas de Capital	100.000,00
Receitas Correntes	150.000,00
Mutações Patrimoniais da Despesa	55.000,00
Mutações Patrimoniais da Receita	80.000,00

Com base nos dados apresentados, pode-se afirmar que o resultado econômico do Município, em reais, foi de:

a) 35.000,00;
b) 55.000,00;
c) 60.000,00;
d) 70.000,00;
e) 85.000,00.

30. **(AFCE/TCU/2000) Com relação aos créditos orçamentários e adicionais, é correta a afirmação de que:**

a) a lei orçamentária pode autorizar o Poder Executivo a abrir créditos suplementares e especiais até determinado limite;
b) o cancelamento de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais exige autorização legislativa, genérica ou específica;
c) quando a receita arrecadada está aquém da prevista, pode-se abrir crédito suplementar mediante operação de crédito por antecipação de receita;
d) receitas extra-orçamentárias são utilizadas para a abertura de créditos adicionais, que serão utilizados tão logo se dê sua conversão em receitas orçamentárias;
e) os créditos extraordinários podem ser abertos independentemente da existência de recursos e da indicação de sua destinação.

PROVA SIMULADA 2

Leia os dados para resolver as questões de número 1 e 2.
Da leitura efetuada em demonstrativos contábeis no final de um determinado período, antes de efetuados os lançamentos de encerramento, identificam-se as seguintes rubricas e seus respectivos saldos:

Receita	Previsão ($)	Execução ($)
- Receita Patrimonial	3.698	3.370
- Receita de Serviços	8.970	7.150
- Receita de Operações de Crédito	240	2.620

Despesa	Fixação ($)	Empenhada ($)
- Investimentos	4.024	3.283
- Amortização da Dívida Interna	5.980	4.638
-Pessoal e Encargos Sociais	2.904	2.202

Considerando estas informações no Sistema Orçamentário, responda às questões que se seguem:

1. **(Analista Judiciário – Contadoria – TRF / 2003) As receitas de capital, relativamente às receitas realizadas no período, está(ão) representada(s) adequadamente pela importância de:**
   a) $ 2.620;
   b) $ 3.698;
   c) $ 5.990;
   d) $ 8.970;
   e) $12.668.

2. **(Analista Judiciário – Contadoria – TRF / 2003) Os créditos orçamentários oriundos de despesas correntes realizadas naquele período, totaliza(m) a importância de:**
   a) $ 2.202;
   b) $ 6.928;
   c) $ 5.980;
   d) $ 6.928;
   e) $ 7.884.

3. **(Analista – Orçamento/MPU/2004) Com base na classificação da receita pública por fonte, indique a única opção que não é incluída nas receitas correntes.**
   a) Receita Patrimonial.
   b) Receita Agropecuária.
   c) Receita Tributária.
   d) Receita de Contribuições.
   e) Operações de Crédito.

4. **(Analista – Orçamento/MPU/2004) Com base na conceituação da despesa orçamentária brasileira, as dotações para a manutenção de serviços anteriormente criados, inclusive as destinações a atender a obras de conservação e adaptação de bens móveis, são denominadas:**
   a) transeferências correntes;
   b) transferências de capital;
   c) despesas de custeio;
   d) inversões financeiras;
   e) investimentos.

5. **(Perito Criminal Federal – Ciências Contábeis/2002) Marque V para a afirmação verdadeira e F para a afirmação falsa.**
A receita corrente líquida é o somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidos:
I – na União, os valores transferidos aos Estados e Municípios por determinação constitucional ou legal, e as contribuições mencionadas na alínea *a* do inciso I e no inciso II do art. 195, e no art. 239 da Constituição;
II – nos Estados, as parcelas entregues aos Municípios em decorrência do percentual de excesso na arrecadação fiscal;
III – na União, nos Estados e nos Municípios, a contribuição dos servidores para o custeio do sistema de previdência e assistência social e as receitas provenienetes da compensação financeira citada no parágrafo 9º do art. 201 da Constituição.
Assinale a opção verdadeira.
a) I – V; II – F; III – V.
b) I – V; II – V; III – V.
c) I – F; II – F; III – V.
d) I – F; II – F; III – F.
e) I – F; II – V; III – V.

6. **(Analista – Orçamento/MPU/2004) Assinale a única opção falsa em relação a exemplos de receitas extra-orçamentárias.**
a) Valores recebidos de bens de ausentes;
b) Valores em poder de agentes financeiros e outras entidades;
c) Salários de servidores não-reclamados;
d) Valores registrados em depósitos de diversas origens, que reúnem os depósitos admnistrativos e judiciais;
e) Receitas de recebimentos de dívidas.

7. **(Analista – Orçamento/MPU/2004) Entre as modalidades de licitação, assinale a opção que se refere à tomada de preços.**
a) Modalidade de licitação entre quaisquer interessados que, na fase inicial de habilitação preliminar, comprovem possuir requisitos mínimos de qualificação exigidos no edital para a execução de seu projeto.
b) Modalidade de licitação entre quaisquer interessados, para a escolha de trabalho técnico, científico ou artístico, mediante a instituição de prêmios ou remuneração aos vendedores.
c) Modalidade de licitação entre quaisquer interessados para a venda de bens móveis inservíveis para a Administração Pública ou de produtos legalmente apreendidos ou penhorados.
d) Modalidade de licitação entre interessados devidamente cadastrados ou que atenderem a todas as condições exigidas para o cadastramento até o terceiro dia anterior à data de recebimento das propostas, observada a necessária qualificação.
e) Modalidade de licitação entre interessados do ramo pertinente a seu objeto, cadastrados ou não, escolhidos e convidados em número mínimo de três pela unidade administrativa a qual afixará, em local apropriado, cópia do instrumento convocatório.

8. **(Analista Judiciário – Contabilidade – TRT/99) Segundo o Manual da Despesa da União, o reconhecimento de uma despesa para fins de seu empenhamento à conta de despesas de exercícios anteriores compete sempre:**
   a) à autoridade máxima do órgão;
   b) ao Tribunal de Contas;
   c) ao chefe do órgão contábil;
   d) à autoridade competente para empenhá-la;
   e) ao órgão de controle interno específico.

9. **(Analista Judiciário – Contador/TJ/2002) Considere a movimentação financeira e patrimonial apresentada na tabela:**

- Receita de Contribuições	**$ 10.000**
- Despesas com Manutenção	**$ 1.000**
- Baixa de Restos a Pagar	**$ 1.000**
- Baixa de Bens Extraviados	**$ 1.000**
- Despesa com Serviços de Terceiros	**$ 7.000**
- Despesa com Pagamento de Juros	**$ 4.000**
- Receita de Aplicações Financeiras	**$ 2.000**
- Inscrição da Dívida Ativa	**$ 4.000**

   O resultado patrimonial do exercício é:
   a) superávit de $ 5.000;
   b) superávit de $ 6.000;
   c) déficit de $ 4.000;
   d) déficit de $ 5.000;
   e) superávit de $ 4.000.

10. **(Analista Judiciário – Contador/TJ/2002) Ocorreu durante o exercício a seguinte movimentação orçamentária:**

- Receitas Previstas	**$ 500.000**
- Receitas Realizadas	**$ 450.000**
- Despesas Fixadas	**$ 500.000**
- Despesas Realizadas	**$ 480.000**

   Considerando essa movimentação, o resultado da execução orçamentária é:
   a) déficit de $ 50.000;
   b) déficit de $ 30.000;
   c) superávit de $ 30.000;
   d) superávit de $ 20.000;
   e) déficit de $ 20.000.

11. **(Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2000) Para a Contabilidade Pública, variação patrimonial decorre de alteração de valor de qualquer elemento integrante do patrimônio público. Dito isso, não se pode afirmar que:**
   a) as variações patrimoniais se dividem em dois grandes grupos: variações ativas e variações passivas;
   b) as variações patrimoniais são efetuadas por meio de incorporações e desincorporações;
   c) existem incorporações ativas que não implicam aumento do patrimônio público;
   d) toda desincorporação passiva implica aumento do patrimônio público;
   e) as insubsistências passivas são classificadas como variações ativas.

12. (Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2000) Em determinado exercício financeiro, a unidade UGNova foi autorizada a realizar gastos de $ 12.000 em despesas correntes e de $ 18.000 em despesas de capital. Cumprindo o princípio do equilíbrio orçamentário, houve também a previsão de uma receita de $ 30.000, dIvidida em receitas correntes e de capital na proporção de 70% e 30%, respectivamente.
Na execução desse orçamento, pode-se constatar, durante o exercício, a arrecadação de $ 22.500 em receitas correntes e de $ 6.000 em receitas de capital, ao lado da liquidação de despesas no montante de $ 25.500, sendo $ 12.900 em despesas de capital e $ 12.600 em despesas correntes.
Ao ser elaborado o balanço orçamentário, lastreado nas informações acima, certamente estará sendo demonstrado um:
a) superávit de capital de $ 5.100;
b) déficit de capital de $ 6.900;
c) superávit corrente de $ 1.500;
d) déficit corrente de $ 600;
e) superávit orçamentário de $ 4.500.

13. (Contador – Prefeitura de Recife/2003) Acerca do Balanço Financeiro, elaborado na forma da Lei nº 4.320/64, assinale a opção correta.
a) A demonstração apresenta a receita e a despesa orçamentárias realizadas, bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extra-orçamentária, conjugados com os saldos em espécie, provenientes do exercício anterior, e com os que se transferem para o exercício seguinte.
b) Os saldos provenientes do exercício anterior (disponíveis) inscrevem-se na coluna das despesas.
c) Sob o título Restos a Pagar, classificado como despesa extra-orçamentária, será computado o total dos Restos a Pagar inscritos no exercício, para compensar a sua inclusão na despesa orçamentária.
d) Por meio do Balanço Financeiro, apura-se a existência de superávit financeiro, uma das fontes de recursos necessárias à abaertura de créditos adicionais.
e) Os Restos a Pagar que figuram como despesa extra-orçamentária referem-se a pagamentos no exercício, correspondentes a valores inscritos no mesmo exercício.

14. (Contador – Prefeitura de Recife/2003) Pertencem ao Grupo Passivo Financeiro do Balanço Patrimonial:
a) Dívida Fundada Interna e Débitos de Tesouraria;
b) Bens Móveis e Utensílios a Pagar e Restos a Pagar;
c) Serviços da Dívida a Pagar e Restos a Pagar;
d) Dívida Fundada e Tesouraria;
e) Caução de Concorrência Pública e Bens de Natureza Indeterminada.

15. (Contador – Prefeitura de Niterói/RJ/2000) No decorrer do exercício financeiro de 20X1, uma Prefeitura doou a uma instituição de caridade vários microcomputadores, já em estado de certa obsolescência, que estavam registrados no seu patrimônio. Essa operação provocou um reflexo diminutivo no Resultado do exercício que deverá ser demonstrado.
Na elaboração da demonstração das Variações Patrimoniais (Anexo 15 da Lei nº 4.320/64), essa informação deverá fazer parte do seguinte grupo:

a) Variação ativa Orçamentária;
b) Variação Passiva Orçamentária;
c) Variação Ativa Extra-Orçamentária;
d) Variação Passiva Extra-Orçamentária;
e) Variação Passiva por Mutação Patrimonial.

16. (Contador – Prefeitura de Niterói/RJ/2000) Uma unidade orçamentária recebeu, no início do exercício finacneiro de 1999, uma dotação na rubrica "Material de Consumo", no valor de R$ 300.000. Deste crédito inicial, foram empenhados e pagos R$ 295.000. Durante o exercício, foram autorizados e abertos os seguintes créditos adicionais:

- **em 30/06, crédito especial no valor de R$ 150.000;**
- **em 21/10, crédito especial no valor de R$ 180.000;**
- **em 10/12, crédito extraordinário no valor de R$ 50.000.**

Com base nos dados informados e sabendo-se que todos os créditos adicionais autorizados apresentavam saldo equivalente a 10% do seu valor inicial, pode-se concluir que o valor da parcela dos créditos distribuídos no exercício de 1999, e que poderiam ser reabertos no Orçamento de 2000, seria equivalente a:

a) R$ 10.000;
b) R$ 23.000;
c) R$ 38.000;
d) R$ 43.000;
e) R$ 45.000.

17. (Técnico de Controle externo – TCM/RJ/2003) Observe as seguintes informações:

em Mil ($)

RECEITAS	P	L	A	R
IMPOSTOS	400	380	300	300
DIVIDENDOS	80	80	50	50
DÍVIDA ATIVA TRIBUTÁRIA	90	90	70	70
TOTAL	570	550	420	420

P – Previsão
L – Lançamento
A – Arrecadação
R – Recolhimento
O valor da inscrição na Dívida Ativa Tributária equivale a:

a) $ 110.000;
b) $ 100.000;
c) $ 80.000;
d) $ 20.000;
e) $ 50.000.

18. (Analista de Finanças e Controle – AFC – STN/2005) De acordo com as Finanças Públicas, afirma-se que os estágios da receita pública representam as fases percorridas pela receita na execução orçamentária. Aponte a opção correta que diz respeito ao ato praticado pelo agente, no qual os agentes arrecadadores entregam diretamente ao Tesouro Público o produto da arrecadação.

a) Lançamento.
b) Recolhimento.
c) Previsão.
d) Declaração.
e) Arrecadação.

19. (Contador – Prefeitura de Niterói /RJ/2000) O Balanço Patrimonial de uma Prefeitura, estava assim demonstrado em 31/12/20X1:

Bancos	R$ 2.000	Restos a Pagar	R$ 1.200
Imóveis	R$ 4.000	Patrimônio	R$ 4.800
Total	R$ 6.000	Total	R$ 6.000

Durante o exercício financeiro de 20X2, ocorreram as seguintes operações:

- Recebimento de Receitas Correntes	R$ 1.200
- Alienação de um Imóvel	R$ 600
- Pagamento dos Salários dos Servidores	R$ 680
- Aquisição de Equipamentos	R$ 320
- Incorporações de Bens Móveis Doados por Terceiros	R$ 400

Com base nos dados acima, o Resultado Financeiro obtido no exercício encerrado em 31/12/20X2 foi de:

a) R$ 600;
b) R$ 800;
c) R$ 1.200;
d) R$ 2.800;
e) R$ 2.500.

20. (Contador – Prefeitura de Recife/2003) Crédito adicional destinado a despesas não-contempladas por dotações orçamentárias específicas é classificado como:

a) vedação constitucional expressa e sem exceções;
b) suplementar;
c) especial;
d) extraordinário;
e) derivado.

21. (Contador – Prefeitura de Recife/2003) A partir dos dados fornecidos abaixo, assinale a opção incorreta.

- Receita de Capital (empréstimos)	$ 250
- Despesa de Pessoal	$ 230
- Despesa de Aquisição de Material de Consumo para Estoque	$ 30
- Receitas Correntes	$ 520
- Despesas de Capital	$ 290
- Doação de Bens	$ 25
- Baixa de Bens Inservíveis	$ 15

a) O montante das mutações patrimoniais ativas foi de $ 320.
b) As variações passivas decorrentes da execução orçamentária somaram $ 800.
c) O resultado patrimonial apurado foi de $ 250 de superávit.
d) As insubsistências ativas somaram $ 40.
e) As variações ativas decorrentes da execução orçamentária somaram $ 1.060.

22. (Contador – Prefeitura de Recife/2003) Segundo o que dispõe a Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 04/05/2001, na Lei Orçamentária, a discriminação da despesa, quanto à natureza, deverá ser feita:

a) obrigatoriamente por subelemento de despesa;
b) somente por categoria econômica e grupo de despesa;
c) somente por categoria econômica;
d) por categoria econômica e elemento de despesa;
e) no mínimo por categoria econômica, grupo de natureza de despesa e modalidade de aplicação.

Leia os dados para reponder às questões de número 23 a 26.

As informações abaixo constam em Demonstrativo de Variações Patrimoniais do Exercício de 20X1:

Receitas Tributárias	$ 15.650
Aquisições de Bens Móveis	$ 8.420
Insubsistências Passivas	$ 930
Receita Patrimonial	$ 1.770
Inversões Financeiras	$ 7.098
Receita de Alienação de Bens	$ 1.330
Despesas de Segurança Pública	$ 7.865
Superveniências Passivas	$ 2.180

23. (Analista Judiciário – Contadoria – TRF/2003) A receita orçamentária proveniente de receitas de capital somou a importância de:

a) $ 930;
b) $ 1.330;
c) $ 2.180;
d) $ 8.420;
e) $ 10.190.

24. (Analista Judiciário – Contadoria – TRF/2003) As variações ativas independentes da execução orçamentária estão representadas pelo montante de:

a) $ 930;
b) $ 2.700;
c) $ 3.000;
d) $ 13.880;
e) $ 15.650.

25. (Analista Judiciário – Contadoria – TRF/2003) As variações passivas, resultantes das despesas orçamentárias, possuem saldo de:

a) $ 3.110;
b) $ 10.208;
c) $ 10.975;
d) $ 14.963;
e) $ 18.073.

26. (Analista Previdenciário – Ciências Contábeis – INSS/2004) De acordo com o art. 2º da Lei nº 4.320/64, a Lei de Orçamento conterá a discriminação da receita e despesa, de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do governo, obedecidos os princípios de:

a) racionalidade, previsão e aderência;
b) continuidade, estratégia e operacionalidade;
c) equilíbrio, especificação e clareza;
d) legalidade, procedência e exclusividade;
e) unidade, universalidade e anualidade.

27. (Analista Previdenciário – Ciências Contábeis – INSS/2004) A Lei Orçamentária Anual – LOA é o resultado da orientação da Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO e representa o orçamento propriamente dito. No Brasil, a metodologia utilizada para a elaboração do orçamento é denominada Orçamento-Programa. Esta metodologia pode ser definida como:

a) projeto desenvolvido com a intenção de detalhar os recursos previstos de receita e despesa, visando a estabelecer os planos de trabalho que recebrão aportes de recursos;
b) plano de trabalho que ajusta a execução dos fluxos de recursos previstos visando a assegurar a liberação desses recursos aos programas pré-definidos no Plano Qüinqüenal;
c) plano de trabalho expresso por um conjunto de ações a realizar e pela identificação dos recursos necessários à sua execução;
d) previsão de receitas e despesas que permita a distribuição dos recursos aos planos de trabalho prioritários segundo determinação da Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO;
e) metodologia lógica destinada a estabelecer cada programa de trabalho e os recursos vinculados a cada um deles, no Orçamento Plurianual.

28. (Contador – Prefeitura de Recife/2003) Assinale a opção correta referente ao lançamento do recebimento de IPTU, ISS e multas.

a) Tesouraria
a Diversos
a Receita de Serviços
a Receita Tributária.
b) Tesouraria
a Diversos
a Receita de Patrimonial
a Receita Tributária.
c) Tesouraria
a Diversos
a Transferências Correntes
a Outras Receitas Correntes.
d) Tesouraria
a Diversos
a Receita de Tributária
a Outras Receitas Correntes.
e) Tesouraria
a Diversos
a Receita Patrimonial
a Receitas Diversas.

29. (Contador – Prefeitura de Recife/2003) Segundo a Lei nº 4.320, o levantamento geral dos bens móveis e imóveis terá por base:

a) os elementos da escrituração sintética na contabilidade;
b) o inventário analítico de cada unidade administrativa;
c) os registros analíticos para a perfeita caracterização dos agentes responsáveis pela sua guarda e admnistração;
d) o inventário analítico de cada unidade admnistrativa e os elementos da escrituração sintética na contabilidade;
e) os registros analíticos de todos os bens de caráter permanente de forma individualizada.

30. **(Contador – Prefeitura de Niterói/RJ/2000) Observe os seguintes dados e fatos relativos à execução orçamentária e financeira de uma Prefeitura, no atual exercício financeiro.**
    - **I. Anulação de uma dotação de R$ 450, em virtude de não ser mais necessária sua utilização.**
    - **II. Ativo Financeiro indicava um montante de R$ 620 e o seu Passivo Financeiro, R$ 570, no Balanço Patrimonial do exercício anterior.**
    - **III. Abertura de um crédito extraordinário no valor de R$ 350, para recuperação das estradas do município, afetadas nas últimas chuvas.**
    - **IV. Autorização de abertura de um crédito especial de R$ 800, em outubro do exercício anterior, sendo que o seu saldo atual é de R$ 150.**
    - **V. Execução de R$ 900, até o presente momento, de uma receita de R$ 1.200, sendo esperada até o final do exercício uma arrecadação na ordem R$ 350.**

    O montante dos recursos financeiros disponíveis para abertura de crédito suplementar será o seguinte:

    a) R$ 150;
    b) R$ 200;
    c) R$ 550;
    d) R$ 300;
    e) R$ 650.

As questões de número 31 e 32 devem ser respondidas, considerando os valores cobrados em cada uma delas e tendo em conta as informações a seguir.

Despesa Fixada no Orçamento		**100**
Créditos Adicionais:		
– Reabertos		**20**
– Abertos no Exercício:		
– com Recursos de Anulação	**15**	
– com Outros Recursos	**25**	**40**
Economia Orçamentária		**5**
Despesa Liquidada		**105**
Despesa Paga		**80**

31. **(Analista Judiciário – Contador/TRF/1999) O Valor de Restos a Pagar não-Processados:**

    a) 30;
    b) 35;
    c) 40;
    d) 45;
    e) 50.

32. **(Analista Judiciário – Contador/TRF/1999) O Valor de Restos a Pagar Processados:**

    a) 10;
    b) 15;
    c) 20;
    d) 25;
    e) 30.

33. **(Contador – Prefeitura de Recife/2003) Sobre renúncia de receita, é correto afirmar que:**

a) deve ser acompanhada de medida de compensação ou de demonstração de sua consideração para a estimativa de receita, sempre atendido o disposto na Lei de Diretrizes Orçamentárias;
b) refere-se a todas as espécies de impostos, não havendo exceções;
c) ela ocorrerá, no caso de débito com custo de cobrança superior ao seu valor consolidado, por força do princípio da indisponibilidade do interesse público;
d) ele ocorrerá, adotada manipulação de base de cálculo de tributo, em qualquer caso;
e) quando compensada por majoração de tributo, entra em vigor até mesmo antes desta, por força da limitação ao poder de tributar.

34. **(Contador – Prefeitura de Niterói /RJ/2000) Observe os dados a seguir:**

- Receitas Arrecadadas	**R$ 27.500**
- Inscrição da Dívida Ativa	**R$ 4.250**
- Despesas Realizadas	**R$ 24.500**
- Cancelamento da Dívida Ativa	**R$ 8.750**
- Aquisição de Bens Móveis	**R$ 1.100**
- Cobrança da Dívida Ativa	**R$ 3.500**
- Amortização de Empréstimos	**R$ 4.000**
- Alienação de Bens Móveis	**R$ 1.250**
- Empréstimos Tomados	**R$ 900**

Assinale a alternativa que indica o valor do Resultado Econômico alcançado no exercício findo em 31/12/20X1, relativa à execução orçamentária de uma Prefeitura.

a) Superávit de R$ 6.700.
b) Déficit de R$ 5.000.
c) Superávit de R$ 2.450.
d) Déficit de R$ 2.050.
e) Superávit de R$ 3.300.

35. **(Contador – Prefeitura de Recife/2003) Observando a indagação em seguida exposta, assinale V, se verdadeira a afirmação, e F, se falsa a afirmação, optando, ao final, pela opção correspondente.**
Sobre as despesas assumidas por entes federativos em dado exercício financeiro, é correto afirmar que:

( ) despesas empenhadas e liquidadas, mas não pagas no exercício, são inscritas em Restos a Pagar;
( ) é vedada a assunção de obrigação de despesas que não possa ser cumprida no mesmo exercício, após 1º de maio;
( ) é vedada a assunção de despesa após o dia 1º de maio, que produza parcelas a serem quitadas no exercício seguinte, em qualquer caso;
( ) despesas não-empenhadas e não-inscritas, ao final do exercício, devem ser canceladas.

a) V,V,V,V;
b) V,F,F,V;
c) V,V,F,V;
d) V,V,V,F;
e) V,F,F,F.

36. (Analista Judiciário – Contadoria – TRF/2003) Os ingressos extra-orçamentários como exceções ao Princípio Orçamentário da Universalidade, segundo a Lei nº 4.320/64, são:

a) entradas compensatórias no ativo e passivo financeiros;
b) ingressos não previstos especificamente no orçamento aprovado;
c) contrapartidas de restituições de receita a pagar;
d) contrapartidas de despesas a pagar de exercícios;
e) conversões de ativo financeiro em despesas.

37. (Contador – Prefeitura de Recife/2003) A despesa total com pessoal está limitada e repartida, em âmbito municipal, nos percentuais de:

a) 60% da receita corrente líquida, sendo 6% para o Legislativo e 54% para o Executivo;
b) 50% da receita corrente bruta, sendo 20% para o Legislativo e 30% para o Executivo;
c) 60% da receita corrente líquida, sendo 6% para o Legislativo, excluído, em qualquer caso, o Tribunal de Contas, para os Municípios que o tiverem, e 54% para o Executivo;
d) 50% da receita tributária, repartidos segundo o disposto expressamente na Lei Orgânica Municipal;
e) 60% para as Capitais e 50% para os demais Municípios.

38. (Contador – Prefeitura de Recife/2003) A despesa realizada pela Prefeitura Municipal, visando à aquisição de um edifício, já pronto, para instalação de um determinado serviço público, deve ser classificada como:

a) Investimento;
b) Inversão Financeira;
c) Obras Públicas;
d) Equipamentos e Instalações;
e) Despesas Correntes.

Considere as informações abaixo para responder às questões de número 39 e 40. Tendo em vista a execução orçamentária da Prefeitura, no final de 20X5, as seguintes contas do sistema orçamentário apresentavam como saldo:

Orçamento da Receita	**R$ 100.000**
Orçamento da Despesa	**R$ 100.000**
Execução da Receita	**R$ 95.000**
Execução da Despesa	**R$ 77.000**
Crédito Disponível	**R$ 23.000**

39. (Contador – Prefeitura de Niterói/RJ/2000) A Economia Orçamentária verificada no exercício findo foi igual a:

a) R$ 5.000;
b) R$ 18.000;
c) R$ 23.000;
d) zero;
e) R$ 20.000.

40. (Contador – Prefeitura de Niterói /RJ/2000) O valor alcançado do resultado da execução orçamentária no exercício encerrado foi de:

a) R$ 5.000;
b) R$ 18.000;
c) R$ 23.000;
d) zero;
e) R$ 20.000.

PROVA SIMULADA 3

1. **(OAB/SP) As agências Reguladoras, ANEEL, ANATEL e ANP têm em comum:**
   a) a natureza jurídica de pessoas jurídicas de direito público, pertencentes à Administração Direta Federal;
   b) a natureza jurídica de autarquias especiais, pertencentes à Administração Indireta;
   c) competência para regular todos os serviços públicos federais;
   d) a natureza jurídica de empresas públicas que fiscalizam serviços públicos;
   e) formalização por meio de termo de parceria.

2. **(AFC/2002) Julgue as sentenças a respeito do paradigma pós-burocrático, da Administração Pública gerencial e da nova Administração Pública.**
   I. O ideal do movimento da nova Administração Pública nos anos 60 era a superação da burocracia no sentido do resgate da racionalidade substantiva dos sistemas administrativos.
   II. O termo "pós-burocrático" está mais associado à relativa perda de poder das organizações públicas contemporâneas que às emergentes novas formas organizacionais discrepantes do tipo ideal weberiano.
   III. A abordagem do *new public management* é mais um recurso estruturador da discussão sobre as transformações ocorridas na gestão pública nas duas últimas décadas que um paradigma prescritivo de reforma do Estado.
   IV. A "Administração Pública gerencial" busca diferenciar-se da burocrática no sentido de que se proclama orientada para resultados, focada no cidadão, flexível e aberta ao controle social.
   V. A implementação da "Administração Pública gerencial", conforme proposta pelo Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado, requer prévia implementação da Administração burocrática e completa eliminação da Administração Patrimonial.
   Estão corretos apenas os itens:
   a) I, II e III;
   b) I, III e IV;
   c) I, IV e V;
   d) II, III e V;
   e) III, IV e V.

3. **(TCE/RJ) Em relação a Orçamentos Públicos, o art. 165 da CF/88 estabelece que competirá ao Poder Executivo promulgar Leis para o(a):**
   a) orçamento fiscal referente aos Poderes da União o orçamento de investimentos das empresas pertencentes à União e o orçamento da seguridade social;
   b) emissão de moedas e de títulos da dívida pública e operações de empréstimos e financiamentos externos;
   c) emissão de títulos da dívida pública, fiscalização das instituições financeiras e autorização de operações de câmbio por órgãos e entidades da União;
   d) plano plurianual, as diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais;
   e) elaborar as leis previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal.

4. **(Analista Judiciário-TRF/2001) Um programa de trabalho define objetivos a serem alcançados, seus gastos e as fontes de recursos, não limitando as metas governamentais ao montante da receita estimada. O programa põe em destaque as metas, os objetivos e as intenções do Governo durante um período. Trata-se do:**
   a) Orçamento Tradicional de Receitas e Despesas;
   b) Orçamento Anual de Custeio;
   c) Plano Plurianual;
   d) Orçamento Programa;
   e) Proposta de Gastos.

5. **(APO-MPOG/2001) Identifique, entre as opções a seguir, a definição correta de Orçamento-Programa "Base Zero".**
   a) É o orçamento onde são identificadas as metas ou os objetivos a serem mensurados.
   b) É o orçamento onde não existem direitos adquiridos sobre as verbas anteriormente outorgadas.
   c) É o orçamento que introduz um instrumento consistente de análise para todos os níveis de governo.
   d) É o orçamento que permite verificar através de programas definidos também os elementos de custo de um programa.
   e) É aquele que apresenta os propósitos, os objetivos e as metas para as quais a Administração Pública solicita dotações necessárias.

6. **(PFN/1997) O princípio orçamentário da exclusividade significa que:**
   a) somente certos tributos podem ser instituídos pela lei orçamentária;
   b) unicamente a lei pode autorizar a realização de gastos por parte do Poder Público;
   c) exclusivamente contribuições podem ser criadas pela lei orçamentária;
   d) somente matéria de natureza financeira pode estar contida na lei orçamentária;
   e) somente é permitido que receitas patrimoniais estejam fora do orçamento.

7. **(TCE/RJ) De acordo com o art. 41 da Lei nº 4.320/64, os créditos adicionais classificam-se em:**
   a) superavitários, deficitários e especiais;
   b) suplementares, especiais e extraordinários;
   c) iniciais, complementares e extra-orçamentários;
   d) originários, derivados e extraordinários;
   e) ordinários, por estimativa e globais.

8. **(TRF/Analista Judiciário – Contadoria – CE/2001) Os créditos adicionais destinados a reforçar dotação já existente no orçamento são denominados:**
   a) suplementares;
   b) créditos fiscais;
   c) variações patrimoniais;
   d) especiais;
   e) extra-orçamentários.

9. (Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2003) A autorização de uma unidade orçamentária a uma unidade administrativa subordinada processar despesas orçamentárias denomina-se:

a) destaque;
b) provisão;
c) repasse;
d) sub-repasse;
e) suprimento de fundos.

10. (Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2003) A soma do excesso de arrecadação que constou do balanço orçamentário do exercício foi de 50, incluindo excessos às operações de créditos autorizadas para créditos adicionais especiais, no valor de 10 e 10 de fundo especial aplicado nas respectivas despesas do exercício. No exercício também foi aberto um crédito extraordinário no valor de 10. Assim, o excesso de arrecadação que poderia ter sido utilizado nesse exercício seria de:

a) 10;
b) 20;
c) 30;
d) 40;
e) 50.

11. (Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2003) As operações de crédito por antecipação de receitas destinadas a atender insuficiência de caixa durante o exercício financeiro, realizadas a partir de 10 de janeiro, deverão ser resgatadas no próprio exercício até:

a) 10 de dezembro;
b) 15 de dezembro;
c) 20 de dezembro;
d) 31 de dezembro;
e) o primeiro dia do segundo mês do exercício subseqüente ao que foram realizadas.

12. (Contador – Prefeitura de Niterói/RJ/2000) Numere a segunda coluna de acordo com a primeira.

1ª coluna	**2ª coluna**
1. Despesas Correntes	**( ) Pagamento de salários**
2. Despesas de Capital	**( ) Receitas tributárias, industriais**
3. Receitas Correntes	**( ) Investimentos e inversões financeiras**
4. Receitas de Capital	**( ) Constituição de dívidas, alienação de bens**

A seqüência correta é:

a) 1 – 2 – 3 – 4;
b) 1 – 3 – 2 – 4;
c) 2 – 3 – 4 – 1;
d) 1 – 4 – 3 – 2;
e) 3 – 2 – 1 – 4.

13. (Analista de Planejamento e Execução Financeira – CVM/2001) Em sua forma vigente, a classificação funcional da despesa pública contempla um módulo único integrador entre o Plano Plurianual e o Orçamento, o que dispensa a compatibilização entre módulos diversificados. Trata-se da(o):

a) função;
b) subfunção;
c) programa;
d) projeto;
e) atividade.

14. (Contador – INPI/2000) Quanto à Dívida Ativa, é correto afirmar que:

a) divide-se em flutuante e fundada;
b) é de natureza tributária;
c) compõe o passivo da União, dos Estados e Distrito Federal e dos Municípios;
d) não está sujeita à cobrança judicial;
e) constitui-se em créditos da Fazenda Pública.

15. (Auxiliar de Controle Externo – TCM/2004) No procedimento licitatório, a lei considera como modalidades de licitação:

a) maior lance ou oferta, concorrência, melhor técnica e técnica e preço;
b) concorrência, tomada de preços, convite, concurso, leilão e pregão;
c) menor preço, concorrência e técnica e preço;
d) tomada de preços, menor preço e técnica;
e) melhor técnica, técnica preço e convite.

16. (Contador – Prefeitura de Recife/2003) Observando a indagação em seguida exposta, assinale V, se verdadeira a afirmação, e F, se falsa a afirmação, optando, ao final, pela opção correspondente.
A Dívida Pública pode ser classificada como:

( ) fundada, se compreendendo compromissos com prazo superior a doze meses;
( ) flutuante, se estiver se referindo a compromissos bancários ou fiduciários clausulados com variação cambial;
( ) flutuante, se contraída em face de compromissos de curto prazo, assim entendidos os assumidos no próprio exercício financeiro;
( ) consolidada, se resultante de compromissos bancários ou fiduciários clausulados com variação monetária.

a) V,V,V,V.
b) V,F,V,F.
c) V,V,V,F.
d) V,F,F,F.
e) F,F,F,V.

17. (Técnico de Orçamento – MPU/2004) As ações do governo que podem ser classificadas como categorias de programação orçamentária são de três naturezas diferentes. Marque a opção certa.

a) Atividade, projetos e programa.
b) Atividade, projeto e operações especiais.
c) Operações especiais, funções e projetos.
d) Funções, subfunções e operações especiais.
e) Projetos, programas e operações especiais.

18. O regime contábil adotado pelas entidades da Administração Pública no Brasil, em consonância com a Lei nº 4.320/64, e no que concerne à escrituração do exercício financeiro, quanto às receitas e despesas, deve ser elaborado:

a) somente pelo regime contábil de escrituração de gestão anual;
b) somente pelo regime contábil de escrituração de caixa ou financeiro;
c) pelo regime contábil de escrituração misto: de competência para a arrecadação das receitas; e o de caixa para a realização das despesas;
d) pelo regime de escrituração misto: de caixa para a arrecadação das receitas, de competência para a realização das despesas;
e) pelo regime de escrituração único: de competência para a arrecadação das receitas, de competência para a realização das despesas.

19. (Contador – Prefeitura de Recife/2003) Os resultados gerais do exercício financeiro serão demonstrados por meio de:
a) Balanço Financeiro, Balanço Industrial e Balanço Patrimonial;
b) Balanço Patrimonial, Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro e Demonstrativo das Variações Patrimoniais;
c) Balanço Financeiro, Demonstrativo das Variações Patrimoniais, Balanço Patrimonial, Balanço Financeiro e Balanço Industrial;
d) Balanço Comercial, Demonstrativo das Variações Patrimoniais, Balanço Patrimonial, Balanço Financeiro e Balanço Industrial;
e) Balanço Orçamentário, Balanço Industrial, Balanço Patrimonial e Balanço Financeiro.

20. Na Contabilidade Pública, onde classificamos, respectivamente, as receitas provenientes da cobrança de tributos e da alienação de bens?
a) Receitas patrimoniais e receitas de capital.
b) Receitas de capital e receitas de serviços.
c) Receitas correntes e receitas de capital.
d) Receitas correntes e receitas patrimoniais.
e) Receitas orçamentárias e receitas extra-orçamentárias.

21. (AFCE – TCU/1999) A firma "Desentupidora de Canos – ME" realizou um serviço para certa repartição pública federal em novembro de 1997, mas não recebeu o valor contratado, que era de R$ 1.800,00. No fim do ano seu crédito foi inscrito em Restos a Pagar, mas não chegou a ser pago durante o exercício de 1998. Quando, em maio de 1999, a firma reclamou o seu crédito, a inscrição em Restos a Pagar já tinha sido cancelada. Mesmo assim, após o cancelamento da inscrição em Restos a Pagar, a unidade pode pagar o tal serviço utilizando recursos da dotação destinada a atender:
a) despesas extra-orçamentárias;
b) despesas vinculadas a Restos a Pagar;
c) despesas de exercícios anteriores;
d) obrigações de exercícios anteriores;
e) não pode mais pagar; o débito já prescreveu.

22. As entidades da Administração Pública nominalmente contempladas com dotação específica no orçamento chamam-se:
a) Unidade de caixa;
b) Órgãos autônomos;
c) Unidades extra-orçamentárias;
d) Unidade orçamentária;
e) Unidade administrativa.

23. Numere as colunas a seguir, observando sua adequada correlação.

1-Previsão da receita	**( ) Nota de Lançamento.**
2-Recolhimento de Tributos	**( ) Ordem bancária.**
3-Lançamento de créditos adicionais.	**( ) Nota de Empenho.**
4-Concessão de Provisão.	**( ) Nota de Movimentação de Crédito.**
5-Anulação de empenhos.	**( ) DARF eletrônico.**
6-Pagamento da despesa.	**( ) Nota de Dotação.**

Assinale a alternativa que contém a seqüência correta.
a) 1,3,2,4,5,6.
b) 1,6,5,3,2,4.
c) 1,6,5,4,2,3.
d) 2,1,3,5,4,6.
e) 1,2,3,4,5,6.

24. (Contador – CGM/1999) O lançamento contábil que representa a inscrição em Restos a Pagar não-Processados, no sistema financeiro, é:

a) D: Despesa Realizada
C: Restos a Pagar;
b) D: Despesa Empenhada
C: Execução da Despesa;
c) D: Restos a Pagar
C: Despesa Empenhada;
d) D: Execução da Despesa
C: Despesa Empenhada;
e) D: Despesa Empenhada
C: Restos a Pagar.

25. (Técnico de Controle Externo – TCERJ/1998) Considerando o conjunto dos fatos abaixo comentados, identifique aquele que, sob o aspecto de reflexo patrimonial na Demonstração das Variações Patrimoniais, está correto.

a) Restabelecimento de Créditos a Receber – INSUBSISTÊNCIA ATIVA.
b) Baixa de semoventes – SUPERVENIÊNCIA PASSIVA.
c) Reconhecimento de Dívidas Passivas – SUPERVENIÊNCIA ATIVA.
d) Cancelamento de Dívidas Ativas – INSUBSISTÊNCIA PASSIVA.
e) Cancelamento de Restos a Pagar – INSUBSISTÊNCIA PASSIVA.

26. (Contador – MPERJ/2001) Analise os seguintes dados, relativos à execução orçamentária de um órgão público:

RECEITAS – R$		DESPESAS – R$	
PREVISTAS	REALIZADAS	FIXADAS	EXECUTADAS
250.000	260.000	250.000	240.000

O resultado da execução orçamentária é:

a) superávit de R$ 10.000;
b) superávit de R$ 20.000;
c) superávit de R$ 30.000;
d) déficit de R$ 10.000;
e) déficit de R$ 20.000.

27. (Analista de Finanças e Controle – AFC /SFC/2000) Com base nos dados a seguir, todos apurados ao final de um exercício qualquer, assinale a opção que indica o montante de pagamentos efetuados pela entidade.

Balanço Financeiro			
RECEITAS	$	Conta Única	$
Transferências Recebidas		Despesa Orçamentária	
Cota Recebida	150	Corrente	50
		Capital	100
Ingressos Extra-Orçamentários		Dispêndios	
Outras Transferências	15	Extra-Orçamentários	
Restos a Pagar – Inscrição	50	Restos a Pagar – Pagos	10
Disponibilidade Para o Período Seguinte		Disponibilidade Para o Período Seguinte	
Conta Única	10	Conta Única	65
Total	225	Total	255

a) $ 200.
b) $ 225.
c) $ 110.
d) $ 100.
e) $ 150.

28. (Contador – MPE/RJ/2001) Julgar as contas dos responsáveis por bens, dinheiros e valores públicos é atribuição do:

a) Ministério Público;
b) Tribunal de Justiça;
c) Poder Legislativo;
d) Controle Interno de cada Poder;
e) Tribunal de Contas.

29. (Analista de Finanças e Controle – CGU/2002) Os certificados de auditoria emitidos no processo de verificação de contas dos responsáveis pela aplicação, utilização ou guarda de bens e valores públicos e de todo aquele que der causa à perda, subtração ou a estrago de valores, bens e materiais de propriedade da União ou responsabilidade da União podem ser:

a) sem ressalva, com ressalva e com nota explicativa;
b) de regularidade, de regularidade com ressalva e de irregularidade;
c) sem ressalva, com ressalva e com parágrafo de ênfase;
d) de regularidade, de regularidade com nota e de irregularidade;
e) de confirmação, de confirmação com nota e de não-confirmação.

30. O processo de Tomada de Contas Especial tem por objetivo apurar a responsabilidade por ________ ou ___________ no dever de prestar contas ou por dano causado ao ________; certificar a regularidade ou irregularidade das contas e identificar, no âmbito da Administração Pública, o agente público responsável, por:

a) omissão; irregularidade; erário;
b) irregularidade, ação; órgão;
c) dano; omissão; controle;
d) ação; controle; tesouro;
e) omissão; controle; tesouro.

PROVA – AFCE / TCU / 2006

1. **(AFCE/TCU/2006) No que diz respeito ao conceito de orçamento público e princípios orçamentários, identifique a opção incorreta.**
   a) O orçamento público deve manter o equilíbrio entre as receitas fixadas e as despesas estimadas.
   b) São impositivos nos orçamentos públicos os princípios orçamentários.
   c) Segundo o princípio da unidade, o orçamento público deve constituir uma única peça, indicando as receitas e os programas de trabalho a serem desenvolvidos pelos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário.
   d) O orçamento público é uma lei de iniciativa do Poder Executivo, que estabelece as políticas públicas para o exercício a que se referir.
   e) O orçamento deve ser elaborado e autorizado para um exercício financeiro, coincidente com o ano civil.

2. **(AFCE/TCU/2006) Com relação ao histórico das atividades orçamentárias no Brasil, identifique a opção falsa.**
   a) As primeiras Constituições Federais, de 1824 e 1891, não tratavam diretamente da questão orçamentária.
   b) Foi a Lei de Responsabilidade Fiscal, de 4/5/2000, que estabeleceu pela primeira vez os princípios de transparência orçamentária.
   c) Foi criado em 1964 o cargo de Ministro Extraordinário do Planejamento e Coordenação Econômica, com atribuição, entre outras, de coordenar a elaboração e execução do Orçamento Geral da União e dos orçamentos dos órgãos e entidades subvencionadas, harmonizando-os com o plano nacional de desenvolvimento econômico.
   d) É de 1964 a Lei nº 4.320, que traçou os princípios orçamentários no Brasil e é, ainda hoje, a principal diretriz para a elaboração do Orçamento Geral da União.
   e) Em 1926, por meio de uma reforma na Constituição, foi realizada a transferência da elaboração da proposta orçamentária para o Poder Executivo.

3. **(AFCE/TCU/2006) O orçamento-programa é entendido como o plano de trabalho do governo no qual são especificadas as proposições concretas que se pretende realizar durante o ano financeiro. Assinale a única opção incorreta em relação a orçamento-programa.**
   a) A integração planejamento-orçamento é característica do orçamento-programa.
   b) Orçamento-programa informa, em relação a cada atividade ou projeto, quanto vai gastar, para que vai gastar e por que vai gastar.
   c) O orçamento-programa identifica programas de trabalho, objetivos e metas, compatibilizando-os com os planos de médio e longo prazos.
   d) O orçamento-programa é o processo de elaboração do orçamento em que é enfatizado o objeto de gasto.
   e) Processo de elaboração do orçamento-programa é técnico e baseia-se em diretrizes e prioridades, estimativa real de recursos e cálculo real das necessidades.

4. **(AFCE/TCU/2006) No Brasil, o Plano Plurianual (PPA) é componente básico do planejamento estratégico governamental. Na definição do objetivo e da natureza específicos da planificação estratégica, o governo deve por em realce quatro elementos principais. Identifique a opção que não é pertinente.**
   a) A importância da reflexão, essencialmente qualitativa, no futuro a longo prazo.
   b) A concentração da análise dos fatores essenciais das atividades-fins da Administração Pública.
   c) O predomínio do processo sobre os planos que dele derivam.
   d) A natureza estratégica das decisões a tomar, decisões que comprometem de modo quase irreversível o futuro da Nação.
   e) O melhoramento do desempenho gerencial da Administração Pública.

5. **(AFCE/TCU/2006) No que se refere à matéria orçamentária, a Constituição de 1988, em seu art. 165, determina que leis de iniciativa do Poder Executivo estabeleçam o Plano Plurianual, as diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais. Identifique a opção falsa com relação ao tema.**
   a) A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) consiste na lei que norteia a elaboração dos orçamentos anuais, compreendidos o orçamento fiscal, o orçamento de investimento das empresas estatais e o orçamento da seguridade social.
   b) A Lei Orçamentária Anual (LOA) objetiva viabilizar a realização das ações planejadas no Plano Plurianual e transformá-las em realidade.
   c) A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), sob forma de projeto, deve ser encaminhada pelo Poder Executivo ao Poder Legislativo, na esfera federal, até oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro (15 de abril) e devolvida para sanção até o final do primeiro período da sessão legislativa (30 de junho).
   d) O Plano Plurianual corresponde a um plano, por meio do qual se procura ordenar as ações do governo que levem ao alcance dos objetivos e das metas fixados para um período de três anos.
   e) A Lei do Orçamento, sob forma de projeto, deve ser encaminhada, no âmbito federal, até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro (31 de agosto) e devolvida para sanção até o final da sessão legislativa.

6. **(AFCE/TCU/2006) Para cumprir seus objetivos a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) atribuiu novas e importantes funções à Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e à Lei Orçamentária Anual (LOA). Identifique a opção falsa em relação às exigências da LRF no tocante à LOA.**
   a) Demonstrativo da compatibilidade do orçamento com as metas da LDO previstas no respectivo Anexo de Metas Fiscais.
   b) Previsão de reserva de contingência, em percentual da Receita Corrente Líquida (RCL), destinada ao pagamento de passivos contingentes, além de outros imprevistos fiscais.
   c) Destaque do serviço da dívida (encargos mais amortizações), previsto contratualmente, e as receitas para esse fim.
   d) Demonstrativo de efeitos sobre receitas e despesas decorrentes de anistias, isenções e subsídios.
   e) Quantificação do resultado primário a ser obtido com vistas à redução do montante da dívida e das despesas com juros.

7. **(AFCE/TCU/2006) Receitas Tributárias são receitas correntes oriundas da competência do Estado de tributar. Assim, não se pode afirmar, com relação à receita tributária brasileira, que:**
   a) as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico podem ter alíquotas específicas ou *ad valorem* e não incidem sobre as receitas decorrentes da exportação;
   b) o Imposto sobre Produtos Industrializados é um imposto não-cumulativo e não-incidente sobre os produtos industrializados destinados ao exterior;
   c) o Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários é um imposto regulatório de competência da União;
   d) o Salário-Educação é uma contribuição econômica que se destina a financiar parcialmente as despesas com o ensino fundamental;
   e) a Taxa de Utilização do Sistema de Controle de Arrecadação do Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante tem como fato gerador a utilização do Sistema Eletrônico de Controle de Arrecadação do Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante.

8. **(AFCE/TCU/2006) Consoante o disposto na Lei Federal nº 4.320/64 a receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital. Aponte a opção falsa com relação a esse tema.**
   a) As Receitas de Capital são as provenientes de operações de crédito, cobrança de multas e juros de mora, alienação de bens, de amortização de empréstimos concedidos, de indenizações e restituições, de transferências de capital e de outras receitas de capital.
   b) São Receitas Correntes as receitas tributárias, patrimonial, agropecuária, industrial, de contribuições, de serviços e diversas e, ainda, as transferências correntes.
   c) Os tributos são receitas que a doutrina classifica como derivadas.
   d) Conceitua-se como Receita Tributária a resultante da cobrança de tributos pagos pelos contribuintes em razão de suas atividades, suas rendas e suas propriedades.
   e) Será considerado Receita de Capital o superávit do Orçamento Corrente, segundo disposição da Lei Federal nº 4.320/64.

9. **(AFCE/TCU/2006) Identifique a opção falsa com relação à classificação da despesa pública segundo a natureza, contida na Portaria Interministerial nº 163, de 4 de maio de 2001, a ser observada na execução orçamentária de todas as esferas de governo.**
   a) Categoria econômica.
   b) Grupo de natureza da despesa.
   c) Elemento de despesa.
   d) Modalidade de aplicação.
   e) Desdobramento obrigatório do elemento de despesa.

10. **(AFCE/TCU/2006) De acordo com os tipos de créditos orçamentários, assinale a única opção falsa.**
a) O crédito suplementar é destinado ao reforço de dotação já existente no orçamento em vigor.
b) O crédito especial destina-se à despesa para o qual não haja previsão orçamentária específica.
c) O crédito extraordinário é autorizado por lei e aberto por decreto do Poder Executivo.
d) Os créditos adicionais são autorizações de despesa não-computadas ou insuficientemente dotadas na lei de orçamento.
e) A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para acorrer à despesa e será precedida de exposição justificada.

11. **(AFCE/TCU/2006) Identifique a única opção incorreta com relação ao conteúdo de um Balanço Financeiro da Administração Pública, segundo a Lei nº 4.320/64.**
a) Contém os créditos e valores realizáveis independentemente de autorizações orçamentárias e valores numerários.
b) Contém as operações de recebimento e pagamento no período demonstrado.
c) Contém os saldos do exercício anterior e os saldos para o exercício seguinte.
d) Contém as operações orçamentárias de receita e despesa.
e) Contém as operações de caráter financeiro que alteram o fluxo de caixa no período para o qual se elabora a demonstração.

12. **(AFCE/TCU/2006) A Contabilidade Pública está estruturada e organizada em Sistemas específicos, como Orçamentário, Financeiro, Patrimonial e de Compensação. Assinale a única opção falsa no que tange à estrutura dos balanços públicos.**
a) Ao se proceder à análise ou interpretação dos balanços públicos, há que se atentar sempre para as características intrínsecas relativas aos aspectos legais, regulamentares e técnicos.
b) O balanço patrimonial é elaborado para atender e controlar as receitas e despesas de acordo com as especificações constantes da Lei do Orçamento e dos créditos adicionais.
c) O balanço financeiro é um quadro de contabilidade com receita e despesa, em que se distribuem entradas e saídas de numerário e se demonstram as operações de tesouraria e de dívida pública.
d) Patrimônio público compreende o conjunto de bens, direitos e obrigações, avaliáveis em moeda corrente das entidades que compõem a administração pública.
e) O balanço orçamentário demonstra as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas.

13. **(AFCE/TCU/2006) A Lei de Responsabilidade Fiscal adotou regras referentes à Dívida Pública Fundada. Entre as opções abaixo, identifique qual a opção correta com relação à Dívida Pública Consolidada e a LRF.**
    a) Integra a dívida pública fundada o refinanciamento da dívida pública imobiliária.
    b) Integram a dívida pública consolidada os depósitos e os serviços da dívida a pagar.
    c) Integra a dívida pública consolidada da União a dívida relativa à emissão de títulos de responsabilidade do Banco Central do Brasil.
    d) Integram a dívida pública fundada as dívidas de curto prazo, como os restos a pagar processados.
    e) Integra a dívida fundada o resultado de operações de caráter financeiro que se refletem no Patrimônio Financeiro.

14. **(AFCE/TCU/2006) A Lei de Responsabilidade Fiscal "dispõe que a destinação de recursos, para, direta ou indiretamente, cobrir necessidades de pessoas físicas ou de pessoas jurídicas deverá ser autorizada por lei específica, atender às condições estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias, estar prevista no orçamento e nos créditos adicionais". Aponte a opção que não pertence a essa regra.**
    a) A concessão de garantias.
    b) Os financiamentos ou refinanciamentos, inclusive as respectivas prorrogações e a composição de dívidas.
    c) A concessão de subvenções.
    d) A concessão de empréstimos.
    e) A participação em constituição ou aumento de capital.

15. **(AFCE/TCU/2006) De acordo com o que dispõe o art. 35 da Lei nº 4.320/64, conclui-se que o regime contábil adotado pela Contabilidade Pública em nosso País é:**
    a) misto, sendo de caixa para as receitas e de competência para as despesas;
    b) de competência, para receitas e despesas;
    c) misto, sendo de competência para as receitas e de caixa para as receitas;
    d) de caixa, para receitas e despesas;
    e) misto, sendo de caixa para as receitas e despesas correntes, e de competência para as receitas e despesas de capital.

16. **(AFCE/TCU/2006) Assinale a opção que aponta a correta correlação entre as colunas.**

1) lançamento	( )	**ato emanado de autoridade competente que cria para o estado obrigação de pagamento, pendente ou não de implemento de condição.**
2) arrecadação	( )	**momento em que os contribuintes comparecem perante aos agentes arrecadadores a fim de liquidarem suas obrigações para com o estado.**
3) recolhimento	( )	**emissão do cheque ou ordem bancária em favor do credor.**
4) empenho	( )	**verificação do implemento de condição, ou seja, verificação objetiva do cumprimento contratual.**

5) liquidação ( ) relação individualizada dos contribuintes, discriminando a espécie, o valor e o vencimento do imposto de cada um.

6) pagamento ( ) ato pelo qual os agentes arrecadadores entregam diariamente ao Tesouro público o produto da arrecadação.

a) 1 – 3 – 6 – 5 – 4 – 2.
b) 4 – 3 – 6 – 5 – 1 – 2.
c) 1 – 3 – 5 – 6 – 4 – 2.
d) 4 – 2 – 6 – 5 – 1 – 3.
e) 5 – 2 – 3 – 1 – 4 – 6.

17. (AFCE/TCU/2006) No Plano de Contas da Administração Pública Federal, a classe representa o nível máximo de agregação das contas. Assinale, a seguir, a opção que exprime corretamente uma classe.

a) Passivo circulante.
b) Ativo circulante.
c) Receita.
d) Ativo realizável a longo prazo.
e) Patrimônio líquido.

18. (AFCE/TCU/2006) De acordo com a Lei nº 4.320/64, assinale a opção que indica o correto preenchimento das lacunas.

_______ demonstrará as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas.

_______ demonstrará a receita e a despesa orçamentárias, bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extra-orçamentária, conjugados com os saldos em espécie provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte.

_______ demonstrará o Ativo Financeiro, o Ativo Permanente, o Passivo Financeiro, o Passivo Permanente, o Saldo Patrimonial e as Contas de Compensação.

_______ evidenciará as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e indicará o resultado patrimonial do exercício.

1. O Balanço Financeiro.
2. O Balanço Orçamentário.
3. O Balanço Patrimonial.
4. A Demonstração das Variações Patrimoniais.

a) 1 – 2 – 3 – 4.
b) 2 – 1 – 4 – 3.
c) 1 – 2 – 4 – 3.
d) 1 – 3 – 2 – 4.
e) 2 – 1 – 3 – 4.

19. (AFCE/TCU/2006) Na Contabilidade Pública, as contas do Plano de Contas são separadas em sistemas de contas independentes, visando facilitar a elaboração dos balanços e demonstrativos. Acerca de tais sistemas, assinale a opção correta.

a) O Sistema Orçamentário está relacionado com os ingressos (entradas) e os dispêndios (saídas) de recursos, ou seja, com o registro dos recebimentos e pagamentos de natureza orçamentária e extra-orçamentária.
b) O Sistema Financeiro registra os bens móveis, imóveis, estoques, créditos, obrigações, valores, inscrição e baixa da dívida ativa, operações de créditos, superveniências e insubsistências ativas e passivas.
c) As contas do grupo "Disponível" (Caixa, Bancos Conta Movimento, Aplicações Financeiras etc.) pertencem ao Sistema Patrimonial.
d) O Sistema Financeiro é representado pelos atos de natureza orçamentária, tais como: previsão da receita, fixação da despesa, descentralização de créditos, empenho da despesa.
e) As contas pertencentes ao Sistema Orçamentário estão alocadas dentro do ativo e passivo compensados, sendo representadas pelos grupos 1.9.1/2.9.1 (Execução Orçamentária da Receita) e 1.9.2/2.9.2 (Execução Orçamentária da Despesa).

20. (AFCE/TCU/2006) Com base nos dados seguintes, assinale a opção que representa o correto resultado orçamentário.
Receita corrente prevista: $ 60
Receita corrente realizada: $ 65
Despesa corrente prevista: $ 60
Despesa corrente realizada: $ 60

Receita de capital prevista: $ 40
Receita de capital realizada: $ 35
Despesa de capital prevista: $ 40
Despesa de capital realizada: $ 40

a) Superávit orçamentário de $ 5, que deverá constituir item da receita orçamentária.
b) Superávit do orçamento de capital de $ 5, que deverá constituir item da receita orçamentária.
c) Superávit do orçamento corrente de $ 5, que deverá constituir item da receita extra-orçamentária.
d) Superávit do orçamento de capital de $ 5, que deverá constituir item da receita extra-orçamentária.
e) Superávit do orçamento corrente de $ 5, que deverá constituir item da receita orçamentária.

21. (AFCE/TCU/2006) O auditor do Tribunal de Contas da União, ao analisar uma área de licitações de contratos, com relação a se os controles internos, desta área, garantem o controle a um custo mínimo, estará efetuando uma avaliação de:

a) quantificação;
b) economicidade;
c) controle;
d) eficiência de gestão;
e) eficácia.

22. (AFCE/TCU/2006) Na maioria dos países onde existe, o sistema de controle externo é levado a termo ou pelos Tribunais de Contas (Cortes de Contas) ou pelas Auditorias Gerais. Nesse contexto, considerando as principais distinções entre esses dois modelos de controle, assinale a opção que indica a correta relação entre as colunas.

1) Tribunais de Contas	**( ) São órgãos colegiados.**
2) Auditorias Gerais	**( ) Podem ter poderes jurisdicionais.**
	( ) Podem estar integrados ao Poder Judiciário.
	( ) Proferem decisões monocráticas.

a) 1 – 2 – 1 – 2.
b) 1 – 1 – 1 – 2.
c) 1 – 1 – 2 – 2.
d) 2 – 1 – 2 – 1.
e) 2 – 2 – 2 – 1.

23. (AFCE/TCU/2006) Nos termos da Constituição Federal, pode-se afirmar que:

a) o Tribunal de Contas da União – TCU – é órgão vinculado ao Senado da República;
b) as Constituições estaduais disporão sobre os Tribunais de Contas respectivos, que serão integrados por sete conselheiros;
c) as decisões do TCU não se submetem a controle judicial;
d) os Ministros do Tribunal de Contas da União têm as mesmas garantias, prerrogativas, impedimentos, vencimentos e vantagens dos Ministros do Supremo Tribunal Federal;
e) a titularidade do Controle Externo, no Brasil, pertence ao Tribunal de Contas da União.

24. (AFCE/TCU/2006) Sobre o controle de constitucionalidade exercido pelo Tribunal de Contas da União, pode-se afirmar que:

a) o Tribunal de Contas da União tem legitimidade para entrar com uma Adin – Ação Direta de Inconstitucionalidade – no Supremo Tribunal Federal;
b) o controle abstrato de constitucionalidade realizado pelo TCU gera efeitos *ex tunc*;
c) o TCU não pode realizar controle difuso da constitucionalidade de leis;
d) o Tribunal de Contas da União, no âmbito de suas atribuições, pode examinar a constitucionalidade de lei e declará-la inconstitucional, com o fito de afastá-la de aplicação em um caso concreto;
e) não cabe controle incidental de constitucionalidade pelo TCU, mesmo quando examinando aplicação de lei por órgão jurisdicionado.

25. (AFCE/TCU/2006) Sobre o Controle Externo no Brasil, assinale a opção correta.

a) Os ministros do TCU devem ser brasileiros natos.
b) Um Tribunal de Contas Estadual não poderá julgar contas relativas a município, mesmo que este esteja dentro do território de sua Unidade da Federação.
c) Um determinado município, caso não possua Tribunal de Contas próprio, não poderá criá-lo.
d) O auditor, ou Ministro-Substituto, do Tribunal de Contas da União é aposentado compulsoriamente aos setenta e cinco anos de idade.
e) Empresas de Economia Mista não se sujeitam à fiscalização do TCU.

26. (AFCE/TCU/2006) Sobre as competências do Tribunal de Contas da União, não se pode afirmar que àquela Corte de Contas compete, na forma estabelecida no seu Regimento Interno e em sua Lei Orgânica:

a) fiscalizar declarações de bens e rendas apresentadas pelas autoridades e servidores públicos, nos termos da legislação em vigor e na forma definida em atos normativos específicos;
b) fiscalizar as contas nacionais das empresas supranacionais de cujo capital social a União participe, de forma direta ou indireta, nos termos do tratado constitutivo e na forma estabelecida em ato normativo;
c) julgar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer a ser elaborado em noventa dias a contar do recebimento dos balanços gerais da União e do relatório do órgão central do sistema de controle interno do Poder Executivo sobre a execução dos orçamentos de que trata o § 5º do art. 165 da Constituição Federal, ou seja, o orçamento fiscal, o das estatais e o orçamento da seguridade social;
d) propor ao Congresso Nacional a criação, transformação e extinção de cargos e funções do quadro de pessoal de sua Secretaria, bem como a fixação da respectiva remuneração;
e) representar ao Poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados, indicando o ato inquinado e definindo responsabilidades, mesmo as de ministro de Estado ou de autoridade de nível hierárquico equivalente.

27. (AFCE/TCU/2006) Indique, entre as opções apresentadas abaixo, qual autoridade não tem legitimidade para formular consulta ao TCU, quanto à dúvida suscitada na aplicação de dispositivos legais e regulamentares concernentes a matéria de sua competência.

a) Advogado-Geral da União.
b) Presidente da República.
c) Ministros de Estado ou autoridades do Poder Executivo federal de nível hierárquico equivalente.
d) Comandantes das Forças Armadas.
e) Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

28. (AFCE/TCU/2006) No que tange às sessões do Plenário do TCU, assinale a opção correta.

a) Terá preferência para julgamento ou apreciação o processo incluído em pauta no qual deva ser produzida sustentação oral.
b) O ministro que já houver proferido seu voto não poderá mais modificá-lo, mesmo que ainda não encerrado o julgamento a que este voto se refere.
c) O auditor, mesmo quando em substituição a ministro, não vota.
d) Os projetos referentes a atos normativos que afetem os jurisdicionados serão apreciados em sessão reservada.
e) A última sessão ordinária do Plenário do TCU realizar-se-á na segunda quarta-feira do mês de dezembro.

29. **(AFCE/TCU/2006) A distribuição de processos aos ministros e auditores obedecerá aos princípios da publicidade, da alternatividade e do sorteio. No que tange à distribuição de processos entre os relatores, assinale a opção correta.**

a) O ministro ou auditor não poderá declarar o seu impedimento para relatoria de processos alegando motivo íntimo.
b) Na primeira sessão ordinária do Plenário do mês de agosto, nos anos ímpares, o Presidente do TCU sorteará, para vigência a partir do primeiro dia do ano subseqüente, entre os ministros e os auditores e na forma estabelecida em ato normativo, o relator de cada lista de unidades jurisdicionadas, ao qual serão distribuídos todos os processos, de qualquer classe de assunto, que derem entrada ou se formarem no Tribunal ao longo do biênio.
c) Na hipótese de criação, desmembramento ou fusão de Estado ou Território Federal, a composição das listas não poderá ser alterada durante o biênio de vigência do sorteio das relatorias.
d) Caberão ao Presidente cujo mandato se encerrar as listas e os processos anteriormente sorteados para seu antecessor.
e) As listas de unidades jurisdicionadas serão organizadas sob a coordenação do Vice-Presidente do TCU e, depois de aprovadas pelo Plenário, serão publicadas no Boletim do Tribunal de Contas da União.

30. **(AFCE/TCU/2006) Acerca do processo em geral, no âmbito do TCU, assinale a opção incorreta.**

a) São partes no processo o responsável e o interessado.
b) Interessado é aquele que, em qualquer etapa do processo, tenha reconhecida, pelo relator ou pelo Tribunal, razão legítima para intervir no processo.
c) A habilitação de interessado em processo será efetivada mediante o deferimento, pelo relator,
a) de pedido de ingresso formulado por escrito e devidamente fundamentado.
d) Constatado vício na representação da parte, o relator fixará prazo de dez dias para que o responsável ou interessado promova a regularização, sob pena de serem tidos como inexistentes os atos praticados pelo procurador.
e) As partes podem praticar os atos processuais diretamente ou por intermédio de procurador regularmente constituído, ou seja, advogado com registro na Ordem dos Advogados do Brasil – OAB, portador de instrumento de procuração hábil para atuar no processo.

31. **(AFCE/TCU/2006) Acerca das decisões do TCU, compete privativamente ao Plenário deliberar originariamente sobre as seguintes matérias, exceto o que diz respeito a:**

a) representação apresentada por empresa licitante;
b) relatório de auditoria operacional;
c) consulta sobre matéria de competência do TCU;
d) conflito de lei ou de ato normativo do Poder Público com a Constituição Federal, em matéria de competência do TCU;
e) denúncia.

32. **(AFCE/TCU/2006) Em relação aos instrumentos de fiscalização utilizados pelo TCU, assinale a opção que aponta a correta correlação entre as colunas.**

1) Levantamentos	**( )**	**Verificar o cumprimento das deliberações do TCU e os resultados delas advindos.**
2) Auditorias	**( )**	**Avaliar, ao longo de um período predeterminado, o desempenho dos órgãos e entidades jurisdicionados, quanto aos aspectos de economicidade, eficiência e eficácia dos atos praticados.**
3) Inspeções	**( )**	**Suprir omissões e lacunas de informações.**
4) Acompanhamentos	**( )**	**Avaliar a viabilidade de realização de fiscalizações.**
5) Monitoramentos	**( )**	**Subsidiar a apreciação dos atos sujeitos a registro.**

a) 2 – 5 – 3 – 4 – 1.
b) 4 – 2 – 1 – 3 – 5.
c) 5 – 4 – 3 – 1 – 2.
d) 3 – 2 – 1 – 4 – 5.
e) 1 – 2 – 3 – 4 – 5.

33. **(AFCE/TCU/2006) Assinale a opção correta.**
a) O Presidente do TCU é nomeado pelo Presidente da República.
b) Os presidentes da Primeira e Segunda Câmaras do TCU votam, mas não relatam processos.
c) Na ausência ou impedimento do Vice-Presidente do TCU, o Presidente será substituído pelo ministro mais idoso em exercício.
d) O Presidente do TCU, ao deixar o cargo, volta a integrar a Câmara a que pertencia antes de assumir a presidência.
e) O Vice-Presidente do TCU exerce as funções de corregedor.

34. **(AFCE/TCU/2006) Considerando os recursos das decisões do TCU, previstos na Lei nº 8.443/92 e no Regimento Interno do Tribunal, assinale a opção que indica a correta relação entre as colunas:**

1) Embargos de Declaração	**( )**	**Correção de obscuridade, omissão ou contradição em decisão.**
2) Recurso de Revisão	**( )**	**Despacho decisório do Presidente do TCU.**
3) Recurso de Reconsideração	**( )**	**Decisão de mérito em processo de fiscalização de atos e contratos.**
4) Agravo	**( )**	**Decisão definitiva em processo de prestação de contas, com efeito suspensivo.**
5) Pedido de Reexame	**( )**	**Decisão definitiva em processo de prestação de contas, sem efeito suspensivo.**

a) 4 – 1 – 5 – 3 – 2;
b) 1 – 4 – 5 – 2 – 3;
c) 4 – 1 – 2 – 3 – 5;
d) 1 – 4 – 5 – 3 – 2;
e) 1 – 4 – 2 – 3 – 5.

35. (AFCE/TCU/2006) À luz da Lei Orgânica do TCU e de seu Regimento Interno, assinale a opção incorreta.

a) Qualquer parte poderá argüir nulidade a que haja dado causa ou para a qual tenha, de qualquer modo, concorrido, exceto quando tal nulidade implicar culpa a terceiros.
b) Quando puder decidir do mérito a favor da parte a quem aproveitaria a declaração de nulidade, o Tribunal não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.
c) Não se tratando de nulidade absoluta, considerar-se-á válido o ato que, praticado de outra forma, tiver atingido o seu fim.
d) Nenhum ato será declarado nulo se do vício não resultar prejuízo para a parte, para o erário, para a apuração dos fatos pelo Tribunal ou para a deliberação adotada.
e) A nulidade do ato, uma vez declarada, causará a dos atos subseqüentes que dele dependam ou sejam conseqüência.

36. (Auditor Interno/Estado de Santa Catarina/2005) Sobre orçamento público é correto afirmar que:

I. a Lei de Diretrizes Orçamentárias não poderá dispor sobre alterações na legislação tributária.
II. a Lei Orçamentária Anual compreenderá o orçamento fiscal referente apenas aos Poderes, seus fundos, órgãos e entidades da Administração Direta e Indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público.
III. as normas de gestão financeira e patrimonial da Administração Direta e Indireta, bem como condições para a instituição e funcionamento de fundos serão instituídas por lei ordinária.

Assinale a alternativa correta**.**

a) Apenas a afirmativa I é correta.
b) Apenas a afirmativa II é correta.
c) Apenas a afirmativa III é correta.
d) As afirmativas I e II são corretas.
e) As afirmativas II e III são corretas.

37. (Auditor Interno/Estado de Santa Catarina/2005) De acordo com a Lei nº 10.520/02, é correto afirmar, acerca do pregão, que:

a) é modalidade de licitação entre interessados que devem comprovar, na primeira fase, que é a de habilitação preliminar, possuir os requisitos mínimos de qualificação exigidos no edital;
b) exige dos licitantes garantia de proposta;
c) o prazo fixado para apresentação das propostas, contado a partir da publicação do aviso, não será inferior a trinta dias;
d) pode ser utilizado para aquisição de bens e serviços comuns, padronizados, independentemente do valor da futura contratação;
e) declarado o licitante vencedor, qualquer licitante poderá apresentar recurso administrativo no prazo de cinco dias úteis.

38. (Auditor Interno/Estado de Santa Catarina/2005) De acordo com a Lei nº 8.666/93, é inexigível a licitação para:

a) aquisição de bens destinados exclusivamente à pesquisa científica;
b) aquisição de bens produzidos ou serviços prestados por entidade que integre a Administração Pública;
c) aquisição de bens ou serviços nos termos de acordo internacional;
d) aquisição de materiais que só possam ser fornecidos por produtor exclusivo;
e) aquisição de materiais de uso pelas Forças Armadas.

39. (Auditor Interno/Estado de Santa Catarina/2005) De acordo com a Lei nº 8666/93, a modalidade de licitação cabível para aquisição de bens imóveis e para as concessões de direito real de uso é:

a) leilão;
b) pregão;
c) convite;
d) concorrência;
e) tomada de preços.

40. (Auditor Interno/Estado de Santa Catarina/2005) Considerando os seguintes desdobramentos de despesas com vencimentos de pessoal: pessoal civil; pessoal efetivo (fixo) e vencimentos, de acordo com a classificação por categoria econômica, seria correto **afirmar que:**

a) os "vencimentos" seriam codificados como subitens do item "pessoal civil".
b) a categoria econômica seria "despesas de custeio" e o elemento seria "pessoal efetivo (fixo)".
c) a subcategoria econômica seria "pessoal" e o elemento seria "pessoal civil".
d) o subelemento seria "pessoal civil" e o item seria "vencimentos".
e) a subcategoria econômica seria "despesas de custeio" e o elemento seria "pessoal".

41. (Auditor Interno/Estado de Santa Catarina/2005) Sobre a escrituração contábil de pagamento de despesa, é correto **afirmar que:**

a) há registro no sistema financeiro e de compensação;
b) há registro no sistema financeiro e orçamentário;
c) há registro no sistema de compensação e orçamentário;
d) há registro somente no sistema de compensação;
e) há registro somente no sistema financeiro.

42. (Auditor Interno/Estado de Santa Catarina/2005) Observando a classificação determinada pela Portaria Interministerial nº 163/2001 e o Decreto Estadual nº 2.895/2005, são consideradas despesas correntes:

a) juros e encargos da dívida e investimentos;
b) pessoal e encargos sociais e juros e encargos da dívida;
c) pessoal e encargos sociais e inversões financeiras;
d) amortização da dívida e juros e encargos da dívida;
e) outras despesas correntes e investimentos.

43. (Auditor Interno/Estado de Santa Catarina/2005) Observando a classificação das receitas, fixada na Portaria Interministerial nº 163/2001, são consideradas receitas correntes:

a) receita patrimonial e receita de contribuições;
b) receita agropecuária e amortização de empréstimos;
c) receita tributária e receita com alienação de bens móveis;
d) receita com alienação de bens imóveis e receita de contribuições;
e) receita com operação de crédito e receita tributária.

44. (Auditor Interno/Estado de Santa Catarina/2005) Segundo os conceitos fixados na Portaria nº 42/1999, do Ministério de Orçamento e Gestão, entendem-se por:

I. programa, o instrumento de organização da ação governamental visando à concretização dos objetivos pretendidos, sendo mensurado por indicadores estabelecidos por decreto do Poder Executivo;
II. projeto, um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações, limitadas no tempo, das quais resulta um produto que concorre para a expansão ou o aperfeiçoamento da ação de governo;
III. atividade, um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, das quais resulta um produto necessário à manutenção da ação de governo;
IV. operações especiais, as despesas que não contribuem para a manutenção das ações de governo, das quais não resulta um produto, e não geram contraprestação direta sob a forma de bens ou serviços.

Assinale a alternativa correta:

a) Apenas as afirmativas I e IV estão corretas.
b) Apenas as afirmativas II e III estão corretas.
c) As afirmativas I, II e IV estão corretas.
d) As afirmativas II, III e IV estão corretas.
e) Nenhuma afirmativa está correta.

45. (Auditor Interno/Estado de Santa Catarina/2005) Sobre dívida pública, pode-se afirmar que:

I. a dívida fundada é aquela que o Tesouro contrai com exigibilidade indeterminada, para atender a eventuais insuficiências de caixa;
II. a dívida flutuante compreende: os restos a pagar, excluídos os serviços da dívida; os serviços da dívida a pagar; os depósitos e os débitos de tesouraria;
III. Dívida Ativa Tributária é o crédito da Fazenda Pública dessa natureza, proveniente de obrigação legal relativa a tributos e respectivos adicionais e multas.

Assinale a alternativa correta**.**

a) Apenas a afirmativa I é correta.
b) Apenas a afirmativa II é correta.
c) Apenas a afirmativa III é correta.
d) As afirmativas I e II são corretas.
e) As afirmativas II e III são corretas.

46. (Auditor Interno/Estado de Santa Catarina/2005) Os créditos adicionais, valores que se adicionam ou acrescem ao orçamento, são classificados em suplementares, especiais e extraordinários. Sobre esses, pode-se afirmar que:

I. os créditos especiais são autorizados para pagamento de despesas urgentes e imprevisíveis e, por isso, mesmo não considerados na Lei do Orçamento.

II. os créditos extraordinários são destinados a despesas eventuais ou para reforço de dotação orçamentária especifica;

III. os créditos adicionais suplementares e especiais somente serão abertos, por decreto do Poder Executivo, após autorização legislativa, enquanto que os créditos extraordinários não necessitam de autorização legislativa antes da abertura.

Assinale a alternativa correta**.**

a) Apenas a afirmativa I é correta.
b) Apenas a afirmativa II é correta.
c) Apenas a afirmativa III é correta.
d) As afirmativas I e II estão corretas.
e) As afirmativas II e III estão corretas.

47. (Auditor Interno/Estado de Santa Catarina/2005) Observando o que dispõe a Lei nº 4.320/64, pertencem ao exercício financeiro:

a) as receitas previstas;
b) as despesas liquidadas;
c) as receitas nele arrecadadas;
d) as despesas liquidadas e pagas;
e) nenhuma das alternativas anteriores.

48. (Auditor Interno/Estado de Santa Catarina/2005) Observado o disposto na Lei nº 4.320/64, a verificação da legalidade dos atos de execução orçamentária será:

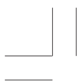
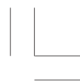
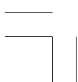
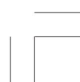
a) prévia, concomitante e subseqüente;
b) somente prévia e concomitante;
c) somente concomitante e subseqüente;
d) somente prévia;
e) somente concomitante.

49. (Auditor Interno/Estado de Santa Catarina/2005) Sobre o controle da despesa de pessoal estabelecido na Lei Complementar nº 101/2000, é correto **afirmar que:**

a) quando a despesa de pessoal ultrapassar a 90% do limite estabelecido, é vedada a criação de cargo, emprego ou função;
b) enquanto perdurar o excesso ao limite de despesas com pessoal, o ente não poderá contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal;

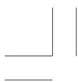
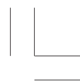
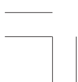
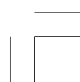
c) na verificação do atendimento dos limites definidos para despesas com pessoal, serão computadas as decorrentes de indenização por demissão de servidores ou empregados;
d) a verificação do cumprimento dos limites de despesa de pessoal será realizada ao final de cada semestre;
e) se a despesa total com pessoal ultrapassar os limites definidos em lei, sem prejuízo das vedações sobre aumento de despesas de pessoal, o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois semestres seguintes.

50. (Auditor Interno/Estado de Santa Catarina/2005) De acordo com a Lei nº 8666/93, constituem tipos de licitação:
a) concorrência, pregão, tomada de preços e carta convite;
b) menor preço, carta convite, concorrência e pregão;
c) menor preço, melhor técnica, técnica e preço e maior lance;
d) leilão, pregão, concorrência e melhor técnica e preço;
e) melhor técnica, menor preço, maior lance e pregão.

Parte 5

GABARITOS

Gabaritos

MÓDULO I

Nº	RESPOSTAS	FUNDAMENTAÇÃO
1.	C	(Lei nº 4.320/64)
2.	C	(art. 37 da CF/88)
3.	D	(doutrina)
4.	D	(doutrina)
5.	B	(doutrina)
6.	D	(doutrina)
7.	B	(Decreto-lei nº 200/67)
8.	E	(doutrina)
9.	A	(doutrina)
10.	D	(doutrina)
11.	C	(doutrina)
12.	A	(Decreto-lei nº 200/67)
13.	B	(art. 37 da CF/88)
14.	E	(Decreto-lei nº 200/67)
15.	E	(Decreto-lei nº 200/67)
16.	B	(doutrina)
17.	A	(doutrina)
18.	A	(doutrina)
19.	C	(doutrina)
20.	B	(doutrina)
21.	D	(doutrina e Decreto-lei nº 200/67)
22.	C	(doutrina)
23.	A	(doutrina)
24.	B	(doutrina)

25.	D	(doutrina)
26.	A	(doutrina)
27.	C	(doutrina)
28.	C	(doutrina)
29.	E	(doutrina)
30.	C	(doutrina)
31.	C	(Plano Diretor da Reforma de Estado/1995)
32.	D	(Plano Diretor da Reforma de Estado/1995)
33.	A	(doutrina)
34.	B	(doutrina)
35.	B	(Plano Diretor da Reforma de Estado/1995)
36.	D	(doutrina)
37.	C	(doutrina)
38.	B	(doutrina)
39.	B	(doutrina)
40.	C	(doutrina e Decreto-lei nº 200/67)
41.	D	(doutrina)
42.	B	(doutrina)
43.	E	(doutrina)
44.	E	(doutrina)
45.	C	(doutrina)
46.	E	(art. 37 da CF/88)
47.	C-E-E-C-C	(Lei nº 9.637/98 e doutrina)
48.	C-C-E-C-C	(Lei nº 9.637/98 e doutrina)
49.	E-E-E-E-E	(Lei nº 9.472/97 e doutrina)
50.	C-C-E-C-C	(Lei nº 9.790/99 e doutrina)

MÓDULO II

Nº	RESPOSTAS	FUNDAMENTAÇÃO
1.	C	(art. 165, § 2º da CF/88)
2.	D	(art. 165, § 2º da CF/88)
3.	B	(doutrina)
4	A	(doutrina
5.	A	(doutrina)
6.	D	(doutrina)
7.	B	(doutrina)

8.	**E**	(doutrina)
9.	**B**	(doutrina)
10.	**D**	(art. 165, § 3º da CF/88)
11.	**B**	(art. 167, § 1º da CF/88)
12.	**A**	(doutrina)
13.	**D**	(doutrina)
14.	**D**	(doutrina)
15.	**A**	(art. 165 da § 2º da CF/88)
16.	**D**	(art. 2º da Lei nº 4.320/64)
17.	**B**	(art. 165, § 3º da CF/88)
18.	**D**	(art. 165, § 8º da CF/88)
19.	**E**	(art. 167, IV da CF/88)
20.	**E**	(doutrina)
21.	**C**	(art. 167, IV da CF/88)
22.	**C**	(doutrina)
23.	**D**	(doutrina)
24.	**C**	(doutrina)
25.	**B**	(doutrina)
26.	**C**	(doutrina)
27.	**D**	(doutrina)
28.	**D**	(doutrina)
29.	**A**	(doutrina)
30.	**C**	(art. 34 da Lei nº 4.320/64)
31.	**C**	(art. 37 da CF/88)
32.	**E**	(art. 165, § 8º da CF/88)
33.	**C**	(doutrina)
34.	**C**	(doutrina)
35.	**E**	(doutrina)
36.	**B**	(doutrina)
37.	**D**	(doutrina)
38.	**D**	(doutrina)
39.	**D**	(art. 166, § 8º da CF/88)
40.	**B**	(doutrina)
41.	**B**	(doutrina)
42.	**D**	(doutrina)
43.	**D**	(doutrina)

44.	C	(art. 165, III da CF/88)
45.	B	(art. 165, § 1º da CF/88)
46.	C	(doutrina)
47.	C-C-C-C-E	(doutrina)
48.	C-C-C-E-E	(doutrina)
49.	E-C-C-C-E	(doutrina)
50.	E-E-E-E-E	(doutrina e CF/88)

MÓDULO III

Nº	RESPOSTAS	FUNDAMENTAÇÃO
1.	A	(doutrina)
2.	C	(art. 32 da Lei nº 4.320/64)
3.	B	(art. 165 da CF/88)
4	C	(art. 167, V da CF/88)
5.	C	(art. 167, V da CF/88 e art. 43 da Lei nº 4.320/64)
6.	B	(art. 41 da Lei nº 4.320/64)
7.	C	(art. 41 da Lei nº 4.320/64)
8.	E	(art. 43, § 1º, II da Lei nº 4.320/64)
9.	B	(art. 43, § 1º, III da Lei nº 4.320/64)
10.	C	(art. 43, § 1º, III da Lei nº 4.320/64)
11.	B	(6,00 + 1,00 -5,00 = 2,00)
12.	D	(art. 41 da Lei nº 4.320/64)
13.	C	(50-10-5+20-15+25+15 = 80)
14.	C	(art. 42 da Lei nº 4.320/64 e art. 167, V da CF/88)
15.	C	(art. 41 da Lei nº 4.320/64)
16.	D	(doutrina)
17.	C	(art. 166, § 4º da CF/88)
18.	D	(art. 165, § 9º da CF/88)
19.	E	(art. 166, § 2º da CF/88)
20.	B	(art. 35, § 2º, ADCT, da CF/88)
21.	B	(doutrina)
22.	A	(art. 35, § 2º, ADCT da CF/88)
23.	D	(art. 167, IV da CF/88)
24.	E	(art. 41 da Lei nº 4.320/64)
25.	A	(art. 35, § 2º, ADCT da CF/88)

26.	A	(art. 41 da Lei nº 4.320/64)
27.	B	(art. 167, § 2º da CF/88)
28.	E	(doutrina)
29.	D	(doutrina)
30.	A	(doutrina)
31.	A	(art. 165, § 1º da CF/88)
32.	A	(art. 165, § 3º da CF/88)
33.	B	(art. 41 da Lei nº 4.320/64)
34.	B	(art. 4º da LRF)
35.	A	(art. 166, § 8º da CF/88)
36.	B	(art. 35, § 2º, I, ADCT da CF/88)
37.	C	(art. 165, § 8º da CF/88)
38.	E	(art. 41, II da Lei nº 4.320/64)
39.	C	(art. 165, § 8º da CF/88)
40.	B	(art. 4º, § 3º da LRF)
41.	E	(doutrina)
42.	D	(doutrina)
43.	E	(doutrina)
44.	C	(doutrina)
45.	B	(doutrina)
46.	E-C-E-E-C	(art. 165 da CF/88)
47.	E-E-C-E-E	(doutrina e art. 165 da CF/88)
48.	C-E-E-E-C	(doutrina e art. 165 da CF/88)
49.	E-E-E-C-C	(doutrina e art. 165 da CF/88)
50.	C-E-C-E-E	(doutrina e arts. 66 e 166 daCF/88)

MÓDULO IV

Nº	RESPOSTAS	FUNDAMENTAÇÃO
1.	A	(doutrina)
2.	C	(art. 166, § 8º da CF/88)
3.	C	(doutrina)
4	D	(art. 62 da CF/88 e art. 44 da Lei nº 4.320/64)
5.	D	(Decreto nº 93.872/86 e doutrina)
6.	B	(Decreto nº 93.872/86 e doutrina)
7.	B	(50-10-10-10)

8.	B	(doutrina)
9.	C	(doutrina)
10.	D	(150-120 = 30; doutrina e art. 43 da Lei nº 4.320/64)
11.	A	(art. 165, § 8º da CF/88)
12.	E	(art. 167, IV da CF/88)
13.	B	(art. 35 da Lei nº 4.320/64)
14.	A	(art. 166, § 5º da CF/88)
15.	B	(art. 34 da Lei nº 4.320/64)
16.	B	(art. 38 da Lei nº 4.320/64)
17.	C	(art. 11, § 2º da Lei nº 4.320/64)
18.	C	(doutrina)
19.	A	(doutrina)
20.	B	(doutrina)
21.	D	(doutrina)
22.	A	(doutrina)
23.	C	(art. 35 da Lei nº 4.320/64)
24.	C	(art. 103, § único da Lei nº 4.320/64)
25.	B	(art. 11, § 2º da Lei nº 4.320/64)
26.	D	(art. 165, § 2º da CF/88)
27.	E	(art. 4º da LRF)
28.	C	(doutrina)
29.	B	(doutrina e art. 4º da LRF)
30.	D	(art. 38 da Lei nº 4.320/64)
31.	B	(doutrina)
32.	B	(doutrina)
33.	E	(art. 41, II da Lei nº 4.320/64)
34.	A	Portaria nº 163/2001 – SOF/STN)
35.	D	(doutrina)
36.	B	(doutrina)
37.	E	(doutrina)
38.	B	(art. 11 da Lei nº 4.320/64)
39.	C	(art. 2º,§ 3º da LRF)
40.	E	(art. 2º da LRF)
41.	A	(doutrina)
42.	A	(doutrina)
43.	E	(art. 2º da LRF e doutrina)

44.	C	(art. 4º da LRF)
45.	B	(doutrina)
46.	E-C-E-E-E	(doutrina e Lei nº 4.320/64)
47.	E-E-E-E-C	(doutrina, arts. 165 a 167 § 2º da CF/88 e art. 41 da Lei nº 4.320/64)
48.	C-C-E-E-E	(art. 1º, art. 4º,§ 1º; art. 38 e art. 8 da LRF)
49.	C-C-C-E-C	(art. 11 da Lei nº 4.320/64)
50.	E-E-E-C-C	(doutrina e art. 35 da Lei nº 4.320/64)

MÓDULO V

Nº	RESPOSTAS	FUNDAMENTAÇÃO
1.	E	(art. 21, § único da LRF)
2.	E	(Portaria nº 42/99 – SOF)
3.	A	(art. 58 da Lei nº 4.320/64)
4	E	(doutrina)
5.	C	(art. 63 da Lei nº 4.320/64)
6.	A	(art. 38, II da LRF)
7.	E	(art. 4º da LRF)
8.	B	(art. 19 e 20 da LRF)
9.	B	(doutrina)
10.	C	(art. 4º da LRF)
11.	E	(art. 14º da LRF)
12.	D	(art. 36 da Lei nº 4.320/64)
13.	E	(art. 39, § 3º da LRF)
14.	D	(Portaria nº 42/99 – SOF)
15.	B	(art. 58 da Lei nº 4.320/64 e doutrina)
16.	D	(art. 58 da Lei nº 4.320/64)
17.	E	(doutrina)
18.	E	(art. 29, I da LRF)
19.	D	(doutrina)
20.	B	(Portaria nº 42/99 – SOF)
21.	C	(Portaria nº 42/99 – SOF)
22.	D	(art. 60, § 3º da Lei nº 4.320/64)
23.	E	(art. 12 da Lei nº 4.320/64)
24.	C	(art. 45 a 47 do Decreto nº 93.872/86)
25.	B	(art. 60 da Lei nº 4.320/64)

26.	A	(art. 20 da LRF)
27.	A	(art. 19 da LRF)
28.	D	(art. 18, § 1º da LRF)
29.	C	(Portaria nº 163/2001 – SOF/STN)
30.	D	(art. 62 e 63 da Lei nº 4.320/64)
31.	A	(doutrina)
32.	C	(art. 23, § 3º, III da LRF)
33.	B	(Portaria nº 42/99 – SOF/STN)
34.	B	(doutrina)
35.	D	(art. 12 da Lei nº 4.320/64)
36.	B	(art. 12 da Lei nº 4.320/64)
37.	C	(art. 37 da Lei nº 4.320/64 e doutrina)
38.	E	(art. 18 da Lei nº 4.320/64)
39.	D	(art. 63, § 1º da Lei nº 4.320/64)
40.	C	(art. 12, § 4º da Lei nº 4.320/64)
41.	D	(doutrina)
42.	B	(Portaria nº 42/99 – SOF/STN)
43.	D	(Portaria nº 42/99 – SOF/STN)
44.	C	(doutrina)
45.	C	(doutrina)
46.	C	(art. 60 da Lei nº 4.320/64 e doutrina)
47.	B	(art. 60 da Lei nº 4.320/64)
48.	C	(doutrina)
49.	B	(doutrina)
50.	D	(doutrina)
51.	C	(doutrina)
52.	C	(art. 36 da Lei nº 4.320/64)
53.	E	(doutrina e Decreto nº 93.872/86)
54.	E	(doutrina e Decreto nº 93.872/86)
55.	E	(art. 18, § 1º da LRF)
56.	C-E-E-C-C	(art. 12 da Lei nº 4.320/64 e doutrina)
57.	E-C-C-E-C	(Lei nº 4.320/64 e doutrina)
58.	C-E-E-E-C	(Portaria nº 42/99 – SOF)
59.	C-E-C-C-C	(art. 45 do Decreto nº 93.872/86 e art. 36 da Lei nº 4.320/64)
60.	C-C-E-C-E	(art. 12 da Lei nº 4.320/64)

MÓDULO VI

Nº	RESPOSTAS	FUNDAMENTAÇÃO
1	C	(art. 38 da LRF)
2.	B	(doutrina)
3.	C	(doutrina e Decreto nº 93.872/86)
4	E	(doutrina)
5.	B	(doutrina)
6.	E	(art. 115 do Decreto nº 93.872/86)
7.	E	(doutrina)
8.	C	(art. 38 da LRF)
9.	E	(doutrina)
10.	D	(art. 52, V e VII da CF/88)
11.	E	(doutrina)
12.	B	(doutrina)
13.	A	(doutrina e da CF/88)
14.	B	(doutrina)
15.	D	(doutrina)
16.	B	(doutrina)
17.	E	(art. 38 da\LRF)
18.	A	(art. 12 da Lei nº 4.320/64)
19.	A	(doutrina)
20.	A	(doutrina)
21.	B	(doutrina)
22.	A	(doutrina)
23.	C	(doutrina)
24.	D	(doutrina)
25.	B	(Portaria nº 42/99 – SOF)
26.	D	(Portaria nº 163/2001 – SOF/STN)
27.	A	(doutrina)
28.	D	(doutrina)
29.	D	(art. 159 da CF/88)
30.	C	(doutrina)
31.	C	(art.16 da Lei nº 4.320/64)
32.	A	(art. 159 da CF/88)
33.	D	(doutrina)
34.	C	(doutrina)

35.	B	(art. 71 da Lei nº 4.320/64)
36.	D	(art. 18 da Lei nº 4.320/64)
37.	C	(doutrina)
38.	D	(doutrina)
39.	B	(Lei nº 8.080/90 e NOB/96 – SUS)
40.	C	(doutrina)
41.	D	(doutrina)
42.	E	(art. 7º da Lei nº 9.424/96)
43.	C	(doutrina)
44.	A	(Lei nº 8.080/90 e NOB/96 – SUS)
45.	C	(Lei nº 8.080/90 e NOB/96 – SUS)
46.	C-E-E-E-C	(doutrina)
47.	C-C-C-C-E	(art. 2º, III; arts. 32 e 38 da LRF)
48.	E-E-C-C-C	(art. 38 da LRF)
49.	C-E-E-C-E	(art. 74, § 3º do DL nº 200/67; arts. 68 e 69 da Lei nº 4.320/64 e arts. 45 a 47, Decreto nº 93.872/86)
50.	C-C-E-C-C	(art. 32, 33 e 38 da LRF; e art. 92 da Lei nº 4.320/64 e doutrina)

MÓDULO VII

Nº	RESPOSTAS	FUNDAMENTAÇÃO
1.	A	(doutrina)
2.	A	(doutrina)
3.	C	(doutrina)
4	D	(doutrina)
5.	A	(doutrina)
6.	D	(art.22, § 2º da Lei nº 8.666/93)
7.	A	(art.65, § 1º da Lei nº 8.666/93)
8.	E	(art.13 e 25 da Lei nº 8.666/93)
9.	B	(doutrina)
10.	A	(art. 2 da Lei nº 8.666/93)
11.	B	(art. 57 da Lei nº 8.666/93)
12.	C	(doutrina)
13.	D	(art. 27 da Lei nº 8.666/93)
14.	C	(art. 22, § 3º e art. 21 § 2º, IV da Lei nº 8.666/93)
15.	D	(art. 71, IV da CF/88)
16.	C	(doutrina)

17.	B	(art. 22 da Lei nº 8.666/93 e Lei nº 10.520/02)
18.	D	(art. 22, § 4º da Lei nº 8.666/93)
19.	B	(art. 34 da Lei nº 4.320/64)
20.	A	(art. 17, I, a e art. 22 § 5º da Lei nº 8.666/93)
21.	B	(art. 3º da Lei nº 8.666/93)
22.	D	(art. 3º da Lei nº 8.666/93)
23.	D	(art. 22, § 3º da Lei nº 8.666/93 e doutrina)
24.	D	(art. 22, § 5º da Lei nº 8.666/93)
25.	B	(doutrina)
26.	C	(art.56, §1º da Lei nº 8.666/93)
27.	D	(art. 109, I da Lei nº 8.666/93)
28.	E	(art. 5º, I da Lei nº 10.520/02)
29.	D	(art.3º da Lei nº 8.666/93 e doutrina)
30.	B	(art. 80 e 81 do DL nº 200/67)
31.	D	(doutrina)
32.	B	(Portaria nº 42/99 – SOF/STN)
33.	E	(doutrina)
34.	E	(doutrina e Decreto nº 93.872/86)
35.	A	(doutrina)
36.	C	(art. 195, 196 e 212 da CF/88)
37.	A	(doutrina)
38.	E	(doutrina)
39.	E	(art. 24 e 25 da Lei nº 8.666/93)
40.	D	(doutrina e art. 80 e 81 do DL nº 200/67)
41.	C	(art. 45, §1º da Lei nº 8.666/93)
42.	C	(art. 25 da Lei nº 8.666/93)
43.	D	(art. 109 da Lei nº 8.666/93)
44.	B	(doutrina)
45.	C	(doutrina)
46.	E-C-E-E-E	(doutrina e art. 1º, art. 46, art. 23, I da Lei nº 8.666/93)
47.	E-C-E-C-C	(arts. 35, 36, 68, 39 e 35 da Lei nº 4.320/64)
48.	E-C-C-C-C	(art. 23, 24 e 25 da Lei nº 8.666/93)
49.	E-E-C-C-E	(art. 54, doutrina, art. 57, § 3º, art. 60 § único, e art. 61 §único da Lei nº 8.666/93).
50.	E-C-E-C-E	(doutrina, art. 3º, § 3º, art. 4 § único, art. 25 e art. 1º da Lei nº 8.666/93)

MÓDULO VIII

Nº	RESPOSTAS	FUNDAMENTAÇÃO
1	C	(Lei nº 4.320/64)
2.	D	(doutrina)
3.	C	(doutrina)
4	D	(doutrina e art. 85 da Lei nº 4.320/64)
5.	C	(doutrina)
6.	A	(Resolução nº 750/93 – CFC)
7.	D	(doutrina e Resolução nº 750/93 – CFC)
8.	A	(Resolução nº 750/93 – CFC)
9.	B	(doutrina)
10.	B	(doutrina)
11.	C	(art. 70 da CF/88)
12.	A	(doutrina)
13.	C	(doutrina)
14.	D	(doutrina)
15.	E	(art. 106 da Lei nº 4.320/64)
16.	C	(art. 11, § 2º da Lei nº 4.320/64)
17.	E	(art. 101 da Lei nº 4.320/64)
18.	B	(doutrina)
19.	C	(art. 34 da Lei nº 4.320/64)
20.	D	(art. 106 da Lei nº 4.320/64)
21.	B	(doutrina)
22.	E	(art. 18 da Lei nº 4.320/64)
23.	B	(art. 11 da Lei nº 4.320/64)
24.	A	(art. 12, § 5º da Lei nº 4.320/64)
25.	A	(art. 106 da Dei nº 4.320/64)
26.	B	(doutrina)
27.	D	(doutrina)
28.	A	(doutrina e art. 103, § único da Lei nº 4.320/64)
29.	B	(art. 101 da Lei nº 4.320/64)
30.	C	(doutrina e art. 35 da Lei nº 4.320/64)
31.	C	(doutrina)
32.	C	(doutrina)
33.	A	(doutrina)
34.	D	(doutrina)

35.	D	(doutrina)
36.	A	(doutrina)
37.	D	(doutrina)
38.	D	(art. 39 da Lei nº 4.320/64)
39.	B	(doutrina)
40.	B	(art. 35 da Lei nº 4.320/64)
41.	C	(doutrina)
42.	C	(art. 34 da Lei nº 4.320/64)
43.	C	(art. 35 da Lei nº 4.320/64)
44.	A	(doutrina)
45.	B	(LRF)
46.	C-E-C-C-C	(doutrina)
47.	C-C-E-C-E	(doutrina e art. 98 da Lei nº 4.320/64)
48.	C-E-C-C-C	(art. 43 da Lei nº 4.320/64; art. 91 do DL nº 200/67 e art. 166 da CF/88)
49.	C-E-E-C-C	(Resolução nº 750/93 – CFC)
50.	E-C-E-C-E	(doutrina e art. 35 da Lei nº 4.320/64)

MÓDULO IX

Nº	RESPOSTAS	FUNDAMENTAÇÃO
1.	B	(doutrina)
2.	D	(doutrina)
3.	C	(doutrina)
4	C	(doutrina e art. 11 da Lei nº 4.320/64)
5.	C	(doutrina, art. 103, § único da Lei nº 4.320/64)
6.	E	(art. 106 da Lei nº 4.320/64)
7.	C	(art. 11 da Lei nº 4.320/64)
8.	C	(art. 37 da Lei nº 4.320/64)
9.	D	(art. 47 da Lei nº 4.320/64)
10.	C	(doutrina)
11.	C	(art. 35 da Lei nº 4.320/64)
12.	D	(doutrina)
13.	D	(doutrina)
14.	B	(doutrina)
15.	C	(doutrina)
16.	A	(doutrina)

17.	D	(doutrina)
18.	C	(doutrina)
19.	B	(doutrina)
20.	B	(doutrina)
21.	C	(doutrina)
22.	C	(doutrina)
23.	D	(doutrina)
24.	E	(art. 12 da Lei nº 4.320/64)
25.	B	(doutrina)
26.	A	(doutrina)
27.	E	(doutrina)
28.	D	(art. 89 da Lei nº 4.320/64)
29.	C	(doutrina)
30.	B	(doutrina)
31.	C	(doutrina)
32.	E	(doutrina)
33.	A	(doutrina)
34.	E	(doutrina)
35.	B	(doutrina)
36.	A	(doutrina)
37.	D	(doutrina)
38.	C	(doutrina e Resolução nº 750/93 – CFC)
39.	D	(doutrina)
40.	E	(doutrina)
41.	D	(doutrina)
42.	C	(doutrina)
43.	B	(doutrina)
44.	E	(doutrina)
45.	E	(doutrina)
46.	C-C-C-E-E	(doutrina e Lei nº 4.320/64)
47.	E-E-C-C-E	(doutrina e arts. 41 a 43 da Lei nº 4.320/64)
48.	C-E-E-E-C	(doutrina e arts. 11,12 e 60 da Lei nº 4.320/64)
49.	C-E-C-E-E	(doutrina e SIAFI)
50.	E-C-C-E-E	(doutrina)

MÓDULO X

Nº	RESPOSTAS	FUNDAMENTAÇÃO
1.	E	(SIAFI)
2.	D	(doutrina)
3.	A	(doutrina)
4	D	(SIAFI)
5.	D	(SIAFI)
6.	A	(SIAFI)
7.	E	(SIAFI)
8.	D	(doutrina)
9.	A	(SIAFI)
10.	A	(SIAFI)
11.	C	(SIAFI)
12.	B	(IN nº 08/96 – STN)
13.	C	(SIAFI)
14.	B	(SIAFI)
15.	D	(SIAFI)
16.	B	(SIAFI)
17.	A	(SIAFI)
18.	D	(SIAFI)
19.	B	(SIAFI)
20.	C	(SIAFI)
21.	C	(SIAFI)
22.	D	(SIAFI)
23.	C	(SIAFI)
24.	E	(doutrina)
25.	C	(SIAFI)
26.	C	(SIAFI)
27.	D	(SIAFI)
28.	E	(SIAFI)
29.	B	(SIAFI)
30.	D	(SIAFI)
31.	C	(SIAFI)
32.	A	(SIAFI)
33.	D	(SIAFI)
34.	C	(SIAFI)

35.	D	(doutrina)
36.	A	(SIAFI)
37.	A	(SIAFI)
38.	D	(SIAFI)
39.	B	(SIAFI)
40.	B	(SIAFI)
41.	B	(SIAFI)
42.	A	(SIAFI)
43.	C	(SIAFI)
44.	C	(SIAFI)
45.	D	(SIAFI)
46.	E-C-C-E-C	(SIAFI)
47.	C-C-C-C-E	(SIAFI)
48.	C-C-E-C-C	(SIAFI)
49.	C-E-E-E-E	(SIAFI)
50.	E-C-C-C-E	(SIAFI)

MÓDULO XI

Nº	RESPOSTAS	FUNDAMENTAÇÃO
1.	B	(doutrina)
2.	A	(doutrina)
3.	D	(doutrina)
4	E	(doutrina)
5.	E	(doutrina)
6.	D	(doutrina)
7.	B	(doutrina)
8.	C	(doutrina)
9.	A	(doutrina)
10.	E	(art. 101 da Lei nº 4.320/64)
11.	E	(doutrina)
12.	E	(doutrina)
13.	E	(doutrina)
14.	E	(doutrina)
15.	B	(doutrina)
16.	C	(doutrina)
17.	C	(doutrina)

18.	A	(doutrina)
19.	C	(doutrina)
20.	E	(doutrina)
21.	C	(doutrina)
22.	C	(art. 103, § único da Lei nº 4.320/64)
23.	D	(art. 103, § único da Lei nº 4.320/64)
24.	D	(8.000 – 800 + 450 – direito a receber = 7650)
25.	E	(doutrina)
26.	C	(doutrina)
27.	B	(doutrina)
28.	E	(doutrina)
29.	D	(art. 105, § 4º da Lei nº 4.320/64)
30.	A	(doutrina)
31.	E	(doutrina)
32.	A	(doutrina)
33.	C	(doutrina)
34.	D	(art. 102 da Lei nº 4.320/64)
35.	E	(doutrina)
36.	B	(art. 103, § único da Lei nº 4.320/64)
37.	E	(art. 105, da Lei nº 4.320/64)
38.	A	(doutrina)
39.	B	(doutrina)
40.	A	(doutrina)
41.	B	(doutrina)
42.	B	(doutrina)
43.	A	(doutrina)
44.	B	(doutrina)
45.	E	(?=150 – 140=10)
46.	A	(art. 176 da Lei nº 6.404/76)
47.	D	(120 – 5 – 15 + 30 – 90)
48.	A	(130 – 90 – 30)
49.	D	(art. 43, § 2º da Lei nº 4.320/64)
50.	C	(art. 166, § 8º da CF/88)
51.	D	(50 – 10 / art. 43 § 3º da Lei nº 4.320/64)
52.	D	(doutrina)
53.	B	(doutrina)

54.	E	(doutrina)
55.	A	(doutrina)
56.	B	(doutrina)
57.	A	(art. 52, LRF)
58.	C	(doutrina)
59.	C	(doutrina)
60.	C	(doutrina e art. 105, § 3º da Lei nº 4.320/64)
61	D	(doutrina)
62	B	(150 – 35 / art. 2º da LRF)
63	C	(doutrina)
64	B	(doutrina)
65	B	(doutrina)
66.	E-E-E-E-C	(doutrina)
67.	E-C-C-E-E	(doutrina e arts. 68 e 11 da Lei nº 4.320/64)
68.	C-E-E-E-E	(doutrina)
69.	C-C-C-C-C	(arts. 101 a 105 da Lei nº 4.320/64)
70.	C-E-C-E-E	(arts. 104 e 106 da Lei nº 4.320/64)

MÓDULO XII

Nº	RESPOSTAS	FUNDAMENTAÇÃO
1.	A	(Lei Orgânica do TCU)
2.	A	(art. 161, § único da CF/88)
3.	B	(Lei Orgânica do TCU)
4	E	(art. 71, II da CF/88)
5.	D	(art. 59 da LRF)
6.	B	(arts. 52, 53 e 54 da LRF)
7.	B	(arts. 80 e 81 da Lei nº 4.320/64)
8.	A	(arts. 70 e 71 da CF/88)
9.	C	(art. 71, II da CF/88)
10.	D	(doutrina e Lei Orgânica do TCU)
11.	D	(art. 71, § 3º da CF/88)
12.	E	(art. 71, III da CF/88)
13.	E	(IN nº 01/2001 – SFC/CGU)
14.	A	(doutrina)
15.	B	(IN nº 01/2001 – SFC/CGU)
16.	E	(IN nº 01/2001 – SFC/CGU)

17.	D	(IN nº 01/2001 – SFC/CGU)
18.	C	(Lei Orgânica do TCU)
19.	A	(doutrina)
20.	A	(art. 71, I e art. 49, IX da CF/88)
21.	D	(doutrina)
22.	C	(art. 70 da CF/88)
23.	B	(art. 71, III da CF/88)
24.	E	(doutrina)
25.	D	(art. 75 da CF/88)
26.	A	(art. 71, § 3º da CF/88)
27.	D	(art. 70 da CF/88)
28.	C	(art. 71, IV da CF/88)
29.	E	(Lei Orgânica TCU)
30.	B	(art. 71 da CF/88)
31.	D	(art. 71, IX da CF/88)
32.	B	(art. 51, II da CF/88)
33.	B	(art. 71 da CF/88)
34.	D	(art. 71, III da CF/88)
35.	D	(Lei Orgânica do Município do RJ e art. 31 da CF/88)
36.	C	(IN nº 01/2001 – SFC/CGU)
37.	B	(IN nº 01/2001 – SFC/CGU)
38.	E	(art. 70 e 71 da CF/88)
39.	D	(doutrina)
40.	C	(art. 74 da CF/88)
41.	E	(art. 71, II da CF/88)
42.	A	(art. 74,I,II e III da CF/88)
43.	E	(doutrina)
44.	C	(Lei Orgânica do TCU)
45.	A	(Lei Orgânica do TCU)
46.	C-C-C-C-E	(IN nº 47/2004 – TCU)
47.	E-C-C-C-C	(art. 52 e 53 da LRF)
48.	C-E-C-C-E	(art. 70,71 e 74 da CF/88)
49.	E-C-E-E-C	(IN nº 47/2004 – TCU)
50.	E-E-C-C-E	(arts. 70; 51, II; 71 da CF/88 e doutrina)

MÓDULO XIII

Nº	RESPOSTAS	FUNDAMENTAÇÃO
1.	E	(doutrina)
2.	B	(doutrina)
3.	A	(art. 3º da IN nº 35/2000 – TCU)
4	C	(art. 2º da IN nº 35/2000 – TCU)
5.	D	(art. 6º da IN nº 35/2000 – TCU)
6.	D	(art. 3º da IN nº 35/2000 – TCU)
7.	C	(art. 1º da IN nº 35/2000 – TCU)
8.	A	(art. 3º da IN nº 35/2000 – TCU)
9.	C	(art. 71, VI da CF/88)
10.	C	(art. 1º,§ 1º da IN nº 35/2000 – TCU)
11.	B	(arts.359-A e 359-H do Código Penal e Lei nº 10.028/2000)
12.	E	(arts.359-A e 359-H do Código Penal e Lei nº 10.028/2000)
13.	D	(art.339 do Código Penal e Lei nº 10.028/2000)
14.	D	(art. 5º da IN nº 35/2000 – TCU)
15.	B	(art. 2º da IN nº 35/2000 – TCU)
16.	B	(doutrina)
17.	C	(doutrina)
18.	C	(doutrina)
19.	B	(doutrina)
20.	C	(doutrina)

PROVA SIMULADA 1

Nº	RESPOSTAS	FUNDAMENTAÇÃO
1.	E	(doutrina)
2.	A	(art. 101 da Lei nº 4.320/64)
3.	D	(doutrina)
4	B	(art. 104 da Lei nº 4.320/64)
5.	C	(doutrina e Decreto nº 93.872/86)
6.	C	(art. 62 da Lei nº 4.320/64)
7.	E	(doutrina)
8.	B	(art.49,IX da CF/88)
9.	A	(art. 106 da Lei nº 4.320/64)
10.	A	(doutrina)
11.	B	(art.60, § 1º do Decreto nº 93.872/86)
12.	B	(art.35 do Decreto nº 93.872/86)

13.	A	(doutrina)
14.	D	(doutrina e art. 104 da Lei nº 4.320/64)
15.	E	(140 – 80 = 60 / doutrina)
16.	C	(doutrina)
17.	D	(doutrina)
18.	E	(doutrina)
19.	D	(doutrina)
20.	D	(doutrina)
21.	A	(arts. 103 e 105 da Lei nº 4.320/64)
22.	C	(doutrina)
23.	B	(doutrina)
24.	E	(art. 11, lei nº 4.320/64)
25.	A	(doutrina)
26.	C	(doutrina)
27.	B	(doutrina)
28.	D	(doutrina)
29	A	(doutrina)
30.	B	(art. 165, § 8º; art. 167, V, CF/88 e art. 42 da Lei nº 4.320/64)

PROVA SIMULADA 2

Nº	RESPOSTAS	FUNDAMENTAÇÃO
1.	A	(doutrina)
2.	A	(doutrina)
3.	E	(art. 11 da Lei nº 4.3230/64)
4	C	(art. 12 da Lei nº 4.320/64)
5.	A	(art. 2º da LRF)
6.	E	(art. 11 da Lei nº 4.320/64)
7.	D	(art. 22, § 2º da Lei nº 4.320/64)
8.	D	(doutrina e Manual de Despesa da União)
9.	E	(doutrina)
10.	A	(doutrina)
11.	D	(doutrina)
12.	B	(doutrina)
13.	A	(art. 103 da Lei nº 4.320/64)
14.	C	(art. 105 da Lei nº 4.320/64)
15.	C	(doutrina)
16.	B	(doutrina)

17.	C	(doutrina)
18.	B	(doutrina)
19.	B	(doutrina)
20.	C	(art. 41, II da Lei nº 4.320/64)
21.	E	(doutrina)
22.	E	(Portaria nº 163/01 – SOF/STN)
23.	B	(doutrina)
24.	A	(doutrina)
25.	D	(doutrina)
26.	E	(art. 2º da Lei nº 4.320/64)
27.	C	(doutrina)
28.	D	(doutrina)
29.	D	(doutrina e art. 94 da Lei nº 4.320/64)
30.	E	(doutrina)
31.	B	(doutrina)
32.	D	(doutrina)
33.	A	(art. 4º da LRF)
34.	D	(doutrina)
35.	E	(art. 36 da Lei nº 4.320/64 e art. 42, LRF)
36.	A	(doutrina)
37.	A	(art. 20 da LRF)
38.	B	(art. 12 da Lei nº 4.320/64)
39.	C	(doutrina)
40.	B	(doutrina)

PROVA SIMULADA 3

Nº	RESPOSTAS	FUNDAMENTAÇÃO
1.	B	(doutrina)
2.	B	(doutrina)
3.	D	(art. 165, § 2º da CF/88)
4	D	(doutrina)
5.	B	(doutrina)
6.	D	(doutrina)
7.	B	(art. 41 da Lei nº 4.320/64)
8.	A	(art. 41 da Lei nº 4.320/64)
9.	B	(Decreto nº 93.872/86)
10.	B	(50-10-10-10=20)

11.	A	(art. 38, II da LRF)
12.	B	(doutrina)
13.	C	(Portaria nº 42/99 – SOF)
14.	E	(doutrina)
15.	B	(art. 22 da Lei nº 8.666/93 e Lei nº 10.520/02)
16.	B	(doutrina)
17.	B	(Portaria nº 42/99 – SOF)
18.	D	(doutrina)
19.	B	(art. 101 da Lei nº 4.320/64)
20.	C	(doutrina)
21.	C	(art. 37 da Lei nº 4.320/64)
22.	D	(doutrina)
23.	C	(SIAFI)
24.	E	(doutrina)
25.	E	(doutrina)
26.	B	(doutrina)
27.	C	(doutrina)
28.	E	(art. 71, II da CF/88)
29	B	(IN nº 01/2001 – SFC/CGU)
30.	A	(art. 3º da IN nº 35/2000 – TCU)

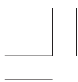
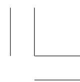
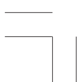
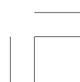
PROVA – AFCE / TCU / 2006

Nº	RESPOSTAS	FUNDAMENTAÇÃO
1.	A	(doutrina)
2.	B	(doutrina)
3.	D	(doutrina)
4.	E	(doutrina)
5.	D	(art. 165, I da CF/88)
6.	E	(art. 5º, LRF)
7.	D	(doutrina)
8.	A	(art. 11, § 2º, Lei nº 4320/64)
9.	E	(Portaria Interministerial nº 163/2001 – SOF/STN)
10.	C	(art. 44 da Lei nº 4320/64)
11.	A	(art. 103 da Lei nº 4320/64)
12.	B	(art. 105 da Lei nº 4320/64)
13.	C	(art. 29, I da LRF)
14.	A	(art. 26 , § 2º da LRF)

15. A (doutrina)
16. D (doutrina e arts. 58 a 65 da Lei nº 4320/64)
17. C (Plano de Contas Único do Governo Federal
18. E (arts. 102 a 105 da Lei nº 4320/64)
19. E (Plano de Contas Único do Governo Federal
20. C (art. 11, § 2º e 3º da Lei nº 4320/64, com redação do Decreto-lei nº 1939/82)
21. B (doutrina)
22. B (doutrina)
23. B (art. 75 da CP/88)
24. D (Súmula 347 do STF)
25. C (art. 31, § 4º da CF/88)
26. C (art. 71, I da CF/88)
27. E (Regimento Interno do TCU)
28. A (Regimento Interno do TCU)
29. D (Regimento Interno do TCU)
30. E (Regimento Interno do TCU)
31. A (Regimento Interno do TCU)
32. C (Manual de Auditoria Operacional do TCU)
33. E (art. 69, §2º da Lei Orgânica do TCU)
34. D (Lei Orgânica e Regimento Interno do TCU)
35. A (Lei Orgânica e Regimento Interno do TCU)
36. B (art. 165, § 5º, I da CF/88)
37. D (Lei nº 10.520/02)
38. D (art. 25, I da Lei nº 8.666/93)
39. D (art. 23, § 3º, Lei nº 8.666/93)
40. E (anexo II, Portaria Interministerial nº 163/01 – SOF/STN)
41. E (doutrina)
42. B (anexo II, Portaria Interministerial nº 163/01 – SOF/STN)
43. A (anexo II, Portaria Interministerial nº 163/01 – SOF/STN)
44. D (Portaria nº 42/99 – SOF)
45. B (art. 92 da Lei nº 4320/64)
46. C (arts. 42 a 44 da Lei nº 4320/64)
47. C (art. 35, I da Lei nº 4320/64)
48. A (art. 77 da Lei nº 4320/64)
49. B (art.23, § 3º , III da LRF)
50. C (art. 45, § 1º da Lei nº 8.666/93)

Parte 6

ANEXOS

Anexos

ANEXO I – LEI Nº 4.320, DE 17 DE MARÇO DE 1964.

Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

DISPOSIÇÃO PRELIMINAR

Art. 1º. Esta lei estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, de acordo com o disposto no art. 5º, inciso XV, letra b, da Constituição Federal.

TÍTULO I
Da Lei de Orçamento
CAPÍTULO I
Disposições Gerais

Art. 2º. A Lei do Orçamento conterá a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade universalidade e anualidade.

§ 1º. Integrarão a Lei de Orçamento:

I – Sumário geral da receita por fontes e da despesa por funções do Governo;

II – Quadro demonstrativo da Receita e Despesa segundo as Categorias Econômicas, na forma do Anexo nº 1;

III – Quadro discriminativo da receita por fontes e respectiva legislação;

IV – Quadro das dotações por órgãos do Governo e da Administração.

§ 2º. Acompanharão a Lei de Orçamento:

I – Quadros demonstrativos da receita e planos de aplicação dos fundos especiais;

II – Quadros demonstrativos da despesa, na forma dos Anexos ns. 6 a 9;

III – Quadro demonstrativo do programa anual de trabalho do Governo, em termos de realização de obras e de prestação de serviços.

Art. 3º. A Lei de Orçamentos compreenderá todas as receitas, inclusive as de operações de crédito autorizadas em lei.

Parágrafo único. Não se consideram para os fins deste artigo as operações de credito por antecipação da receita, as emissões de papel-moeda e outras entradas compensatórias, no ativo e passivo financeiros. **(Veto rejeitado no D.O. 03/06/1964.**)

Art. 4º. A Lei de Orçamento compreenderá todas as despesas próprias dos órgãos do Governo e da administração centralizada, ou que, por intermédio deles se devam realizar, observado o disposto no art. 2º.

Art. 5º. A Lei de Orçamento não consignará dotações globais destinadas a atender indiferentemente a despesas de pessoal, material, serviços de terceiros, transferências ou quaisquer outras, ressalvado o disposto no art. 20 e seu parágrafo único.
Art. 6º. Todas as receitas e despesas constarão da Lei de Orçamento pelos seus totais, vedadas quaisquer deduções.
§ 1º. As cotas de receitas que uma entidade pública deva transferir a outra incluir-se-ão, como despesa, no orçamento da entidade obrigada a transferência e, como receita, no orçamento da que as deva receber.
§ 2º. Para cumprimento do disposto no parágrafo anterior, o cálculo das cotas terá por base os dados apurados no balanço do exercício anterior aquele em que se elaborar a proposta orçamentária do governo obrigado a transferência. **(Veto rejeitado no D.O. 03/06/1964**)
Art. 7º. A Lei de Orçamento poderá conter autorização ao Executivo para:
I – Abrir créditos suplementares até determinada importância obedecidas as disposições do art. 43; **(Veto rejeitado no D.O. 03/06/1964**)
II – Realizar em qualquer mês do exercício financeiro, operações de crédito por antecipação da receita, para atender a insuficiências de caixa.
§ 1º. Em casos de déficit, a Lei de Orçamento indicará as fontes de recursos que o Poder Executivo fica autorizado a utilizar para atender a sua cobertura.
§ 2º. O produto estimado de operações de crédito e de alienação de bens imóveis somente se incluirá na receita quando umas e outras forem especìficamente autorizadas pelo Poder Legislativo em forma que juridicamente possibilite ao Poder Executivo realizá-las no exercício.
§ 3º. A autorização legislativa a que se refere o parágrafo anterior, no tocante a operações de crédito, poderá constar da própria Lei de Orçamento.
Art. 8º. A discriminação da receita geral e da despesa de cada órgão do Governo ou unidade administrativa, a que se refere o art. 2º, § 1º, incisos III e IV obedecerá à forma do Anexo n. 2.
§ 1º. Os itens da discriminação da receita e da despesa, mencionados nos arts. 11, § 4º, e 13, serão identificados por números de códigos decimal, na forma dos Anexos nºs 3 e 4.
§ 2º. Completarão os números do código decimal referido no parágrafo anterior os algarismos caracterizadores da classificação funcional da despesa, conforme estabelece o Anexo nº 5.
§ 3º. O código geral estabelecido nesta lei não prejudicará a adoção de códigos locais.

CAPÍTULO II
Da Receita

Art. 9º. Tributo e a receita derivada instituída pelas entidades de direito publico, compreendendo os impostos, as taxas e contribuições nos termos da constituição e das leis vigentes em matéria financeira, destinado-se o seu produto ao custeio de atividades gerais ou especificas exercidas por essas entidades **(Veto rejeitado no D.O. 03/06/1964**)
Art. 10. (Vetado).
Art. 11. A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital.
§ 1º. São Receitas Correntes as receitas tributária, patrimonial, industrial e diversas e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.
§ 2º. São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o superávit do Orçamento Corrente.
§ 3º. O superávit do Orçamento Corrente resultante do balanceamento dos totais das receitas e despesas correntes, apurado na demonstração a que se refere o Anexo nº 1, não constituirá item da receita orçamentária.

§ 4º. A classificação da receita por fontes obedecerá ao seguinte esquema:
RECEITAS CORRENTES
Receita Tributária
Impostos.
Taxas.
Contribuições de Melhoria.
Receita Patrimonial
Receitas Imobiliárias.
Receitas de Valores Mobiliários.
Participações e Dividendos.
Outras Receitas Patrimoniais.
Receita Industrial
Receita de Serviços Industriais.
Outras Receitas Industriais.
Transferências Correntes
Receitas Diversas
Multas.
Cobrança da Divida Ativa.
Outras Receitas Diversas.
RECEITAS DE CAPITAL
Operações de Crédito.
Alienação de Bens Móveis e Imóveis.
Amortização de Empréstimos Concedidos.
Transferências de Capital.
Outras Receitas de Capital.

CAPÍTULO III
Da Despesa

Art. 12. A despesa será classificada nas seguintes categorias econômicas:
DESPESAS CORRENTES
Despesas de Custeio.
Transferências Correntes.
DESPESAS DE CAPITAL
Investimentos.
Inversões Financeiras.
Transferências de Capital.
§ 1º. Classificam-se como Despesas de Custeio as dotações para manutenção de serviços anteriormente criados, inclusive as destinadas a atender a obras de conservação e adaptação de bens imóveis.
§ 2º. Classificam-se como Transferências Correntes as dotações para despesas as quais não corresponda contraprestação direta em bens ou serviços, inclusive para contribuições e subvenções destinadas a atender à manifestação de outras entidades de direito público ou privado.
§ 3º. Consideram-se subvenções, para os efeitos desta lei, as transferências destinadas a cobrir despesas de custeio das entidades beneficiadas, distinguindo-se como:
I – subvenções sociais, as que se destinem a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial ou cultural, sem finalidade lucrativa;
II – subvenções econômicas, as que se destinem a empresas públicas ou privadas de caráter industrial, comercial, agrícola ou pastoril.

§ 4º. Classificam-se como investimentos as dotações para o planejamento e a execução de obras, inclusive as destinadas à aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, bem como para os programas especiais de trabalho, aquisição de instalações, equipamentos e material permanente e constituição ou aumento do capital de empresas que não sejam de caráter comercial ou financeiro.

§ 5º. Classificam-se como Inversões Financeiras as dotações destinadas a:

I – aquisição de imóveis, ou de bens de capital já em utilização;

II – aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento do capital;

III – constituição ou aumento do capital de entidades ou empresas que visem a objetivos comerciais ou financeiros, inclusive operações bancárias ou de seguros.

§ 6º. São Transferências de Capital as dotações para investimentos ou inversões financeiras que outras pessoas de direito público ou privado devam realizar, independentemente de contraprestação direta em bens ou serviços, constituindo essas transferências auxílios ou contribuições, segundo derivem diretamente da Lei de Orçamento ou de lei especialmente anterior, bem como as dotações para amortização da dívida pública.

Art. 13. Observadas as categorias econômicas do art. 12, a discriminação ou especificação da despesa por elementos, em cada unidade administrativa ou órgão de governo, obedecerá ao seguinte esquema:

DESPESAS CORRENTES

Despesas de Custeio

Pessoa Civil.

Pessoal Militar.

Material de Consumo.

Serviços de Terceiros.

Encargos Diversos.

Transferências Correntes

Subvenções Sociais.

Subvenções Econômicas.

Inativos.

Pensionistas.

Salário Família e Abono Familiar.

Juros da Dívida Pública.

Contribuições de Previdência Social.

Diversas Transferências Correntes.

DESPESAS DE CAPITAL

Investimentos

Obras Públicas.

Serviços em Regime de Programação Especial.

Equipamentos e Instalações.

Material Permanente.

Participação em Constituição ou Aumento de Capital de Empresas ou Entidades Industriais ou Agrícolas.

Inversões Financeiras

Aquisição de Imóveis.

Participação em Constituição ou Aumento de Capital de Empresas ou Entidades Comerciais ou Financeiras.

Aquisição de Títulos Representativos de Capital de Empresa em Funcionamento.

Constituição de Fundos Rotativos.

Concessão de Empréstimos.

Diversas Inversões Financeiras.

Transferências de Capital
Amortização da Dívida Pública.
Auxílios para Obras Públicas.
Auxílios para Equipamentos e Instalações.
Auxílios para Inversões Financeiras.
Outras Contribuições.
Art. 14. Constitui unidade orçamentária o agrupamento de serviços subordinados ao mesmo órgão ou repartição a que serão consignadas dotações próprias. **(Veto rejeitado no D.O. 03/06/1964**)
Parágrafo único. Em casos excepcionais, serão consignadas dotações a unidades administrativas subordinadas ao mesmo órgão.
Art. 15. Na Lei de Orçamento a discriminação da despesa far-se-á no mínimo por elementos. **(Veto rejeitado no D.O. 03/06/1964**)
§ 1º. Entende-se por elementos o desdobramento da despesa com pessoal, material, serviços, obras e outros meios de que se serve a administração publica para consecução dos seus fins. **(Veto rejeitado no D.O. 03/06/1964**)
§ 2º. Para efeito de classificação da despesa, considera-se material permanente o de duração superior a dois anos.

SEÇÃO I
Das Despesas Correntes
SUBSEÇÃO ÚNICA
Das Transferências Correntes

I) Das Subvenções Sociais
Art. 16. Fundamentalmente e nos limites das possibilidades financeiras a concessão de subvenções sociais visará a prestação de serviços essenciais de assistência social, médica e educacional, sempre que a suplementação de recursos de origem privada aplicados a esses objetivos, revelar-se mais econômica.
Parágrafo único. O valor das subvenções, sempre que possível, será calculado com base em unidades de serviços efetivamente prestados ou postos à disposição dos interessados obedecidos os padrões mínimos de eficiência previamente fixados.
Art. 17. Sòmente à instituição cujas condições de funcionamento forem julgadas satisfatórias pelos órgãos oficiais de fiscalização serão concedidas subvenções.
II) Das Subvenções Econômicas
Art. 18. A cobertura dos déficits de manutenção das empresas públicas, de natureza autárquica ou não, far-se-á mediante subvenções econômicas expressamente incluídas nas despesas correntes do orçamento da União, do Estado, do Município ou do Distrito Federal.
Parágrafo único. Consideram-se, igualmente, como subvenções econômicas:
a) as dotações destinadas a cobrir a diferença entre os preços de mercado e os preços de revenda, pelo Governo, de gêneros alimentícios ou outros materiais;
b) as dotações destinadas ao pagamento de bonificações a produtores de determinados gêneros ou materiais.
Art. 19. A Lei de Orçamento não consignará ajuda financeira, a qualquer título, a empresa de fins lucrativos, salvo quando se tratar de subvenções cuja concessão tenha sido expressamente autorizada em lei especial.

SEÇÃO II
Das Despesas de Capital
SUBSEÇÃO PRIMEIRA
Dos Investimentos

Art. 20. Os investimentos serão discriminados na Lei de Orçamento segundo os projetos de obras e de outras aplicações.

Parágrafo único. Os programas especiais de trabalho que, por sua natureza, não possam cumprir-se subordinadamente às normas gerais de execução da despesa poderão ser custeadas por dotações globais, classificadas entre as Despesas de Capital.

SUBSEÇÃO SEGUNDA
Das Transferências de Capital

Art. 21. A Lei de Orçamento não consignará auxílio para investimentos que se devam incorporar ao patrimônio das empresas privadas de fins lucrativos.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se às transferências de capital à conta de fundos especiais ou dotações sob regime excepcional de aplicação.

TÍTULO II
Da Proposta Orcamentária
CAPÍTULO I
Conteúdo e Forma da Proposta Orçamentária

Art. 22. A proposta orçamentária que o Poder Executivo encaminhará ao Poder Legislativo nos prazos estabelecidos nas Constituições e nas Leis Orgânicas dos Municípios, compor-se-á:

I – Mensagem, que conterá: exposição circunstanciada da situação econômico-financeira, documentada com demonstração da dívida fundada e flutuante, saldos de créditos especiais, restos a pagar e outros compromissos financeiros exigíveis; exposição e justificação da política econômica-financeira do Governo; justificação da receita e despesa, particularmente no tocante ao orçamento de capital;

II – Projeto de Lei de Orçamento;

III – Tabelas explicativas, das quais, além das estimativas de receita e despesa, constarão, em colunas distintas e para fins de comparação:

a) A receita arrecadada nos três últimos exercícios anteriores àquele em que se elaborou a proposta;

b) A receita prevista para o exercício em que se elabora a proposta;

c) A receita prevista para o exercício a que se refere a proposta;

d) A despesa realizada no exercício imediatamente anterior;

e) A despesa fixada para o exercício em que se elabora a proposta; e

f) A despesa prevista para o exercício a que se refere a proposta.

IV – Especificação dos programas especiais de trabalho custeados por dotações globais, em termos de metas visadas, decompostas em estimativa do custo das obras a realizar e dos serviços a prestar, acompanhadas de justificação econômica, financeira, social e administrativa.

Parágrafo único. Constará da proposta orçamentária, para cada unidade administrativa, descrição sucinta de suas principais finalidades, com indicação da respectiva legislação.

CAPÍTULO II
Da Elaboração da Proposta Orçamentária
SEÇÃO PRIMEIRA
Das Previsões Plurienais

Art. 23. As receitas e despesas de capital serão objeto de um Quadro de Recursos e de Aplicação de Capital, aprovado por decreto do Poder Executivo, abrangendo, no mínimo um triênio.

Parágrafo único. O Quadro de Recursos e de Aplicação de Capital será anualmente reajustado acrescentando-se-lhe as previsões de mais um ano, de modo a assegurar a projeção contínua dos períodos.
Art. 24. O Quadro de Recursos e de Aplicação de Capital abrangerá:
I – as despesas e, como couber, também as receitas previstas em planos especiais aprovados em lei e destinados a atender a regiões ou a setores da administração ou da economia;
II – as despesas à conta de fundos especiais e, como couber, as receitas que os constituam;
III – em anexos, as despesas de capital das entidades referidas no Título X desta lei, com indicação das respectivas receitas, para as quais forem previstas transferências de capital.
Art. 25. Os programas constantes do Quadro de Recursos e de Aplicação de Capital sempre que possível serão correlacionados a metas objetivas em termos de realização de obras e de prestação de serviços.
Parágrafo único. Consideram-se metas os resultados que se pretendem obter com a realização de cada programa.
Art. 26. A proposta orçamentária conterá o programa anual atualizado dos investimentos, inversões financeiras e transferências previstos no Quadro de Recursos e de Aplicação de Capital.

SEÇÃO SEGUNDA
Das Previsões Anuais

Art. 27. As propostas parciais de orçamento guardarão estrita conformidade com a política econômico-financeira, o programa anual de trabalho do Governo e, quando fixado, o limite global máximo para o orçamento de cada unidade administrativa.
Art. 28 As propostas parciais das unidades administrativas, organizadas em formulário próprio, serão acompanhadas de:
I – tabelas explicativas da despesa, sob a forma estabelecida no art. 22, inciso III, letras d, e e f;
II – justificação pormenorizada de cada dotação solicitada, com a indicação dos atos de aprovação de projetos e orçamentos de obras públicas, para cujo início ou prosseguimento ela se destina.
Art. 29. Caberá aos órgãos de contabilidade ou de arrecadação organizar demonstrações mensais da receita arrecadada, segundo as rubricas, para servirem de base a estimativa da receita, na proposta orçamentária.
Parágrafo único. Quando houver órgão central de orçamento, essas demonstrações ser-lhe-ão remetidas mensalmente.
Art. 30. A estimativa da receita terá por base as demonstrações a que se refere o artigo anterior à arrecadação dos três últimos exercícios, pelo menos bem como as circunstâncias de ordem conjuntural e outras, que possam afetar a produtividade de cada fonte de receita.
Art. 31. As propostas orçamentárias parciais serão revistas e coordenadas na proposta geral, considerando-se a receita estimada e as novas circunstâncias.

TÍTULO III
Da Elaboração da Lei de Orçamento

Art. 32. Se não receber a proposta orçamentária no prazo fixado nas Constituições ou nas Leis Orgânicas dos Municípios, o Poder Legislativo considerará como proposta a Lei de Orçamento vigente.
Art. 33. Não se admitirão emendas ao projeto de Lei de Orçamento que visem a:
a) alterar a dotação solicitada para despesa de custeio, salvo quando provada, nesse ponto a inexatidão da proposta;
b) conceder dotação para o início de obra cujo projeto não esteja aprovado pelos órgãos competentes;
c) conceder dotação para instalação ou funcionamento de serviço que não esteja anteriormente criado;
d) conceder dotação superior aos quantitativos prèviamente fixados em resolução do Poder Legislativo para concessão de auxílios e subvenções.

TÍTULO IV
Do Exercício Financeiro

Art. 34. O exercício financeiro coincidirá com o ano civil.
Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:
I – as receitas nele arrecadadas;
II – as despesas nele legalmente empenhadas.
Art. 36. Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas.
Parágrafo único. Os empenhos que sorvem a conta de créditos com vigência plurienal, que não tenham sido liquidados, só serão computados como Restos a Pagar no último ano de vigência do crédito.
Art. 37. As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente poderão ser pagos à conta de dotação específica consignada no orçamento, discriminada por elementos, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica.
Art. 38. Reverte à dotação a importância de despesa anulada no exercício, quando a anulação ocorrer após o encerramento dêste considerar-se-á receita do ano em que se efetivar.
Art. 39. As importâncias relativas a tributo, multas e créditos da Fazenda Pública, lançados mas não cobrados ou não recolhidos no exercício de origem, constituem Dívida Ativa a partir da data de sua inscrição.
Parágrafo único. As importâncias dos tributos e demais rendas não sujeitas a lançamentos ou não lançadas, serão escrituradas como receita do exercício em que forem arrecadas nas respectivas rubricas orçamentárias, desde que até o ato do recebimento não tenham sido inscritas como Dívida Ativa.

TÍTULO V
Dos Créditos Adicionais

Art. 40. São créditos adicionais, as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento.
Art. 41. Os créditos adicionais classificam-se em:
I – suplementares, os destinados a refôrço de dotação orçamentária;
II – especiais, os destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica;
III – extraordinários, os destinados a despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública.
Art. 42. Os créditos suplementares e especiais serão autorizados por lei e abertos por decreto executivo.
Art. 43. A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa. (**Veto rejeitado no D.O. 03/06/1964.**)
§ 1º. Consideram-se recursos para o fim deste artigo, desde que não comprometidos: (**Veto rejeitado no D.O. 03/06/1964.**)
I – o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior; (**Veto rejeitado no D.O. 03/06/1964.**)
II – os provenientes de excesso de arrecadação; (**Veto rejeitado no D.O. 03/06/1964.**)
III – os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em Lei; (**Veto rejeitado no D.O. 03/06/1964.**)
IV – o produto de operações de credito autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao poder executivo realizá-las. (**Veto rejeitado no D.O. 03/06/1964.**)
§ 2º. Entende-se por superávit financeiro a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas. (**Veto rejeitado no D.O. 03/06/1964.**)

§ 3º. Entende-se por excesso de arrecadação, para os fins deste artigo, o saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês entre a arrecadação prevista e a realizada, considerando-se, ainda, a tendência do exercício. **(Veto rejeitado no D.O. 03/06/1964.**)

§ 4º. Para o fim de apurar os recursos utilizáveis, provenientes de excesso de arrecadação, deduzir-se-á a importância dos créditos extraordinários abertos no exercício. **(Veto rejeitado no D.O. 03/06/1964.**)

Art. 44. Os créditos extraordinários serão abertos por decreto do Poder Executivo, que deles dará imediato conhecimento ao Poder Legislativo.

Art. 45. Os créditos adicionais terão vigência adstrita ao exercício financeiro em que forem abertos, salvo expressa disposição legal em contrário, quanto aos especiais e extraordinários.

Art. 46. O ato que abrir crédito adicional indicará a importância, a espécie do mesmo e a classificação da despesa, até onde for possível.

TÍTULO VI
Da Execução do Orçamento
CAPÍTULO I
Da Programação da Despesa

Art. 47. Imediatamente após a promulgação da Lei de Orçamento e com base nos limites nela fixados, o Poder Executivo aprovará um quadro de cotas trimestrais da despesa que cada unidade orçamentária fica autorizada a utilizar.

Art. 48. A fixação das cotas a que se refere o artigo anterior atenderá aos seguintes objetivos:

a) assegurar às unidades orçamentárias, em tempo útil a soma de recursos necessários e suficientes a melhor execução do seu programa anual de trabalho;

b) manter, durante o exercício, na medida do possível o equilíbrio entre a receita arrecadada e a despesa realizada, de modo a reduzir ao mínimo eventuais insuficiências de tesouraria.

Art. 49. A programação da despesa orçamentária, para feito do disposto no artigo anterior, levará em conta os créditos adicionais e as operações extra-orçamentárias.

Art. 50. As cotas trimestrais poderão ser alteradas durante o exercício, observados o limite da dotação e o comportamento da execução orçamentária.

CAPÍTULO II
Da Receita

Art. 51. Nenhum tributo será exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça, nenhum será cobrado em cada exercício sem prévia autorização orçamentária, ressalvados a tarifa aduaneira e o imposto lançado por motivo de guerra.

Art. 52. São objeto de lançamento os impostos diretos e quaisquer outras rendas com vencimento determinado em lei, regulamento ou contrato.

Art. 53. O lançamento da receita, o ato da repartição competente, que verifica a procedência do crédito fiscal e a pessoa que lhe é devedora e inscreve o débito desta.

Art. 54. Não será admitida a compensação da observação de recolher rendas ou receitas com direito creditório contra a Fazenda Pública.

Art. 55. Os agentes da arrecadação devem fornecer recibos das importâncias que arrecadarem.

§ 1º. Os recibos devem conter o nome da pessoa que paga a soma arrecadada, proveniência e classificação, bem como a data a assinatura do agente arrecadador. **(Veto rejeitado no D.O. 03/06/1964.**)

§ 2º. Os recibos serão fornecidos em uma única via.

Art. 56. O recolhimento de todas as receitas far-se-á em estrita observância ao princípio de unidade de tesouraria, vedada qualquer fragmentação para criação de caixas especiais.

Art. 57. Ressalvado o disposto no parágrafo único do art. 3º desta lei serão classificadas como receita orçamentária, sob as rubricas próprias, todas as receitas arrecadadas, inclusive as provenientes de operações de crédito, ainda que não previstas no Orçamento. **(Veto rejeitado no D.O. 03/06/1964.**)

CAPÍTULO III

Da Despesa

Art. 58. O empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição. **(Veto rejeitado no D.O. 03/06/1964.**)

Art. 59. O empenho da despesa não poderá exceder o limite dos créditos concedidos.

Art. 60. É vedada a realização de despesa sem prévio empenho.

§ 1º. Em casos especiais previstos na legislação específica será dispensada a emissão da nota de empenho.

§ 2º. Será feito por estimativa o empenho da despesa cujo montante não se possa determinar.

§ 3º. É permitido o empenho global de despesas contratuais e outras, sujeitas a parcelamento.

Art. 61. Para cada empenho será extraído um documento denominado "nota de empenho" que indicará o nome do credor, a representação e a importância da despesa bem como a dedução desta do saldo da dotação própria.

Art. 62. O pagamento da despesa só será efetuado quando ordenado após sua regular liquidação.

Art. 63. A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

§ 1º. Essa verificação tem por fim apurar:

I – a origem e o objeto do que se deve pagar;

II – a importância exata a pagar;

III – a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação.

§ 2º. A liquidação da despesa por fornecimentos feitos ou serviços prestados terá por base:

I – o contrato, ajuste ou acordo respectivo;

II – a nota de empenho;

III – os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço.

Art. 64. A ordem de pagamento é o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga.

Parágrafo único. A ordem de pagamento só poderá ser exarada em documentos processados pelos serviços de contabilidade **(Veto rejeitado no D.O. 03/06/1964.**)

Art. 65. O pagamento da despesa será efetuado por tesouraria ou pagadoria regularmente instituídos por estabelecimentos bancários credenciados e, em casos excepcionais, por meio de adiantamento.

Art. 66. As dotações atribuídas às diversas unidades orçamentárias poderão quando expressamente determinado na Lei de Orçamento ser movimentadas por órgãos centrais de administração geral.

Parágrafo único. É permitida a redistribuição de parcelas das dotações de pessoal, de uma para outra unidade orçamentária, quando considerada indispensável à movimentação de pessoal dentro das tabelas ou quadros comuns às unidades interessadas, a que se realize em obediência à legislação específica.

Art. 67. Os pagamentos devidos pela Fazenda Pública, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão na ordem de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos, sendo proibida a designação de casos ou de pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos adicionais abertos para esse fim.

Art. 68. O regime de adiantamento é aplicável aos casos de despesas expressamente definidos em lei e consiste na entrega de numerário a servidor, sempre precedida de empenho na dotação própria para o fim de realizar despesas, que não possam subordinar-se ao processo normal de aplicação.

Art. 69. Não se fará adiantamento a servidor em alcance nem a responsável por dois adiantamento. **(Veto rejeitado no D.O. 03/06/1964.**)

Art. 70. A aquisição de material, o fornecimento e a adjudicação de obras e serviços serão regulados em lei, respeitado o princípio da concorrência.

TÍTULO VII
Dos Fundos Especiais

Art. 71. Constitui fundo especial o produto de receitas especificadas que por lei se vinculam à realização de determinados objetivos ou serviços, facultada a adoção de normas peculiares de aplicação.

Art. 72. A aplicação das receitas orçamentárias vinculadas a turnos especiais far-se-á através de dotação consignada na Lei de Orçamento ou em créditos adicionais.

Art. 73. Salvo determinação em contrário da lei que o instituiu, o saldo positivo do fundo especial apurado em balanço será transferido para o exercício seguinte, a crédito do mesmo fundo.

Art. 74. A lei que instituir fundo especial poderá determinar normas peculiares de controle, prestação e tomada de contas, sem de qualquer modo, elidir a competência específica do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.

TÍTULO VIII
Do Controle da Execução Orçamentária
CAPÍTULO I
Disposições Gerais

Art. 75. O controle da execução orçamentária compreenderá:

I – a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;

II – a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos;

III – o cumprimento do programa de trabalho expresso em têrmos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

CAPÍTULO II
Do Controle Interno

Art. 76. O Poder Executivo exercerá os três tipos de controle a que se refere o art. 75, sem prejuízo das atribuições do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.

Art. 77. A verificação da legalidade dos atos de execução orçamentária será prévia, concomitante e subseqüente.

Art. 78. Além da prestação ou tomada de contas anual, quando instituída em lei, ou por fim de gestão, poderá haver, a qualquer tempo, levantamento, prestação ou tomada de contas de todos os responsáveis por bens ou valores públicos.

Art. 79. Ao órgão incumbido da elaboração da proposta orçamentária ou a outro indicado na legislação, caberá o controle estabelecido no inciso III do art. 75.

Parágrafo único. Esse controle far-se-á, quando fôr o caso, em têrmos de unidades de medida, previamente estabelecidos para cada atividade.

Art. 80. Compete aos serviços de contabilidade ou órgãos equivalentes verificar a exata observância dos limites das cotas trimestrais atribuídas a cada unidade orçamentária, dentro do sistema que for instituído para esse fim.

CAPÍTULO III
Do Controle Externo

Art. 81. O contrôle da execução orçamentária, pelo Poder Legislativo, terá por objetivo verificar a probidade da administração, a guarda e legal emprego dos dinheiros públicos e o cumprimento da Lei de Orçamento.

Art. 82. O Poder Executivo, anualmente, prestará contas ao Poder Legislativo, no prazo estabelecido nas Constituições ou nas Leis Orgânicas dos Municípios.

§ 1º As contas do Poder Executivo serão submetidas ao Poder Legislativo, com Parecer prévio do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.
Art. 84 Ressalvada a competência do Tribunal de Contas ou órgão equivalente, a Câmara de Vereadores poderá designar peritos contadores para verificarem as contas do prefeito e sobre elas emitirem parecer.

TÍTULO IX
Da Contabilidade
CAPÍTULO I
Disposições Gerais

Art. 83. A contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados.
Art. 84. Ressalvada a competência do Tribunal de Contas ou órgão equivalente, a tomada de contas dos agentes responsáveis por bens ou dinheiros públicos será realizada ou superintendida pelos serviços de contabilidade.
Art. 85. Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.
Art. 86. A escrituração sintética das operações financeiras e patrimoniais efetuar-se-á pelo método das partidas dobradas.
Art. 87. Haverá controle contábil dos direitos e obrigações oriundos de ajustes ou contratos em que a administração pública for parte.
Art. 88. Os débitos e créditos serão escriturados com individuação do devedor ou do credor e especificação da natureza, importância e data do vencimento, quando fixada.
Art. 89. A contabilidade evidenciará os fatos ligados à administração orçamentária, financeira patrimonial e industrial.

CAPÍTULO II
Da Contabilidade Orçamentária e Financeira

Art. 90. A contabilidade deverá evidenciar, em seus registros, o montante dos créditos orçamentários vigentes, a despesa empenhada e a despesa realizada, à conta dos mesmos créditos, e as dotações disponíveis.
Art. 91. O registro contábil da receita e da despesa far-se-á de acordo com as especificações constantes da Lei de Orçamento e dos créditos adicionais.
Art. 92. A dívida flutuante compreende:
I – os restos a pagar, excluídos os serviços da dívida;
II – os serviços da dívida a pagar;
III – os depósitos;
IV – os débitos de tesouraria.
Parágrafo único. O registro dos restos a pagar far-se-á por exercício e por credor distinguindo-se as despesas processadas das não processadas.
Art. 93. Todas as operações de que resultem débitos e créditos de natureza financeira, não compreendidas na execução orçamentária, serão também objeto de registro, individuação e controle contábil.

CAPÍTULO III
Da Contabilidade Patrimonial e Industrial

Art. 94. Haverá registros analíticos de todos os bens de caráter permanente, com indicação dos elementos necessários para a perfeita caracterização de cada um deles e dos agentes responsáveis pela sua guarda e administração.

Art. 95. A contabilidade manterá registros sintéticos dos bens móveis e imóveis.
Art. 96. O levantamento geral dos bens móveis e imóveis terá por base o inventário analítico de cada unidade administrativa e os elementos da escrituração sintética na contabilidade.
Art. 97. Para fins orçamentários e determinação dos devedores, ter-se-á o registro contábil das receitas patrimoniais, fiscalizando-se sua efetivação.
Art. 98. A divida fundada compreende os compromissos de exigibilidade superior a doze meses, contraídos para atender a desequilíbrio orçamentário ou a financeiro de obras e serviços públicos. **(Veto rejeitado no D.O. 03/06/1964.**)
Parágrafo único. A dívida fundada será escriturada com individuação e especificações que permitam verificar, a qualquer momento, a posição dos empréstimos, bem como os respectivos serviços de amortização e juros.
Art. 99. Os serviços públicos industriais, ainda que não organizados como empresa pública ou autárquica, manterão contabilidade especial para determinação dos custos, ingressos e resultados, sem prejuízo da escrituração patrimonial e financeira comum.
Art. 100 As alterações da situação líquida patrimonial, que abrangem os resultados da execução orçamentária, bem como as variações independentes dessa execução e as superveniências e insubsistência ativas e passivas, constituirão elementos da conta patrimonial.

CAPÍTULO IV
Dos Balanços

Art. 101. Os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial, na Demonstração das Variações Patrimoniais, segundo os Anexos números 12, 13, 14 e 15 e os quadros demonstrativos constantes dos Anexos números 1, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 16 e 17.
Art. 102. O Balanço Orçamentário demonstrará as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas.
Art. 103. O Balanço Financeiro demonstrará a receita e a despesa orçamentárias bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extra-orçamentária, conjugados com os saldos em espécie provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte.
Parágrafo único. Os Restos a Pagar do exercício serão computados na receita extra-orçamentária para compensar sua inclusão na despesa orçamentária.
Art. 104. A Demonstração das Variações Patrimoniais evidenciará as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e indicará o resultado patrimonial do exercício.
Art. 105. O Balanço Patrimonial demonstrará:
I – O Ativo Financeiro;
II – O Ativo Permanente;
III – O Passivo Financeiro;
IV – O Passivo Permanente;
V – O Saldo Patrimonial;
VI – As Contas de Compensação.
§ 1º. O Ativo Financeiro compreenderá os créditos e valores realizáveis independentemente de autorização orçamentária e os valores numerários.
§ 2º. O Ativo Permanente compreenderá os bens, créditos e valores, cuja mobilização ou alienação dependa de autorização legislativa.
§ 3º. O Passivo Financeiro compreenderá as dívidas fundadas e outras, cujo pagamento independa de autorização orçamentária.
§ 4º. O Passivo Permanente compreenderá as dívidas fundadas e outras que dependam de autorização legislativa para amortização ou resgate.

§ 5º. Nas contas de compensação serão registrados os bens, valores, obrigações e situações não compreendidas nos parágrafos anteriores e que, imediata ou indiretamente, possam vir a afetar o patrimônio.
Art. 106. A avaliação dos elementos patrimoniais obedecerá às normas seguintes:
I – os débitos e créditos, bem como os títulos de renda, pelo seu valor nominal, feita a conversão, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio vigente na data do balanço;
II – os bens móveis e imóveis, pelo valor de aquisição ou pelo custo de produção ou de construção;
III – os bens de almoxarifado, pelo preço médio ponderado das compras.
§ 1º. Os valores em espécie, assim como os débitos e créditos, quando em moeda estrangeira, deverão figurar ao lado das correspondentes importâncias em moeda nacional.
§ 2º. As variações resultantes da conversão dos débitos, créditos e valores em espécie serão levadas à conta patrimonial.
§ 3º. Poderão ser feitas reavaliações dos bens móveis e imóveis.

TÍTULO X
Das Autarquias e Outras Entidades

Art. 107. As entidades autárquicas ou paraestatais, inclusive de previdência social ou investidas de delegação para arrecadação de contribuições parafiscais da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal terão seus orçamentos aprovados por decreto do Poder Executivo, salvo se disposição legal expressa determinar que o sejam pelo Poder Legislativo.
Parágrafo único. Compreendem-se nesta disposição as empresas com autonomia financeira e administrativa cujo capital pertencer, integralmente, ao Poder Público.
Art. 108. Os orçamentos das entidades referidas no artigo anterior vincular-se-ão ao orçamento da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, pela inclusão:
I – como receita, salvo disposição legal em contrário, de saldo positivo previsto entre os totais das receitas e despesas;
II – como subvenção econômica, na receita do orçamento da beneficiária, salvo disposição legal em contrário, do saldo negativo previsto entre os totais das receitas e despesas.
§ 1º. Os investimentos ou inversões financeiras da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, realizados por intermédio das entidades aludidas no artigo anterior, serão classificados como receita de capital destas e despesa de transferência de capital daqueles.
§ 2º. As previsões para depreciação serão computadas para efeito de apuração do saldo líquido das mencionadas entidades.
Art. 109. Os orçamentos e balanços das entidades compreendidas no art. 107 serão publicados como complemento dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal a que estejam vinculados.
Art. 110. Os orçamentos e balanços das entidades já referidas, obedecerão aos padrões e normas instituídas por esta lei, ajustados às respectivas peculiaridades.
Parágrafo único. Dentro do prazo que a legislação fixar, os balanços serão remetidos ao órgão central de contabilidade da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, para fins de incorporação dos resultados, salvo disposição legal em contrário.

TÍTULO XI
Disposições Finais

Art. 111. O Conselho Técnico de Economia e Finanças do Ministério da Fazenda, além de outras apurações, para fins estatísticos, de interesse nacional, organizará e publicará o balanço consolidado das contas da União, Estados, Municípios e Distrito Federal, suas autarquias e outras entidades, bem como um quadro estruturalmente idêntico, baseado em dados orçamentários.

§ 1º. Os quadros referidos neste artigo terão a estrutura do Anexo nº 1.
§ 2º. O quadro baseado nos orçamentos será publicado até o último dia do primeiro semestre do próprio exercício e o baseado nos balanços, até o último dia do segundo semestre do exercício imediato àquele a que se referirem.
Art. 112. Para cumprimento do disposto no artigo precedente, a União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal remeterão ao mencionado órgão, até 30 de abril, os orçamentos do exercício, e até 30 de junho, os balanços do exercício anterior.
Parágrafo único. O pagamento, pela União, de auxílio ou contribuição a Estados, Municípios ou Distrito Federal, cuja concessão não decorra de imperativo constitucional, dependerá de prova do atendimento ao que se determina neste artigo.
Art. 113. Para fiel e uniforme aplicação das presentes normas, o Conselho Técnico de Economia e Finanças do Ministério da Fazenda atenderá a consultas, coligirá elementos, promoverá o intercâmbio de dados informativos, expedirá recomendações técnicas, quando solicitadas, e atualizará, sempre que julgar conveniente, os anexos que integram a presente lei.
Parágrafo único. Para os fins previstos neste artigo, poderão ser promovidas, quando necessário, conferências ou reuniões técnicas, com a participação de representantes das entidades abrangidas por estas normas.
Art. 114. Os efeitos desta lei são contados a partir de 1 de janeiro de 1964.
Art. 115. Revogam-se as disposições em contrário.
Brasília, 17 de março de 1964; 143º da Independência e 76º da República.

ANEXO II – LEI COMPLEMENTAR Nº 101, DE 4 DE MAIO DE 2000.

Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

O P R E S I D E N T E D A R E P Ú B L I C A Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei Complementar:

CAPÍTULO I
DISPOSIÇÕES PRELIMINARES

Art. 1º. Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

§ 1º. A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

§ 2º. As disposições desta Lei Complementar obrigam a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

§ 3º. Nas referências:

I – à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, estão compreendidos:

a) o Poder Executivo, o Poder Legislativo, neste abrangidos os Tribunais de Contas, o Poder Judiciário e o Ministério Público;

b) as respectivas administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes;

II – a Estados entende-se considerado o Distrito Federal;

III – a Tribunais de Contas estão incluídos: Tribunal de Contas da União, Tribunal de Contas do Estado e, quando houver, Tribunal de Contas dos Municípios e Tribunal de Contas do Município.

Art. 2º. Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como:

I – ente da Federação: a União, cada Estado, o Distrito Federal e cada Município;

II – empresa controlada: sociedade cuja maioria do capital social com direito a voto pertença, direta ou indiretamente, a ente da Federação;

III – empresa estatal dependente: empresa controlada que receba do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária;

IV – receita corrente líquida: somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidos:

a) na União, os valores transferidos aos Estados e Municípios por determinação constitucional ou legal, e as contribuições mencionadas na alínea a do inciso I e no inciso II do art. 195, e no art. 239 da Constituição;

b) nos Estados, as parcelas entregues aos Municípios por determinação constitucional;

c) na União, nos Estados e nos Municípios, a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira citada no § 9º do art. 201 da Constituição.

§ 1º. Serão computados no cálculo da receita corrente líquida os valores pagos e recebidos em decorrência da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, e do fundo previsto pelo art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

§ 2º. Não serão considerados na receita corrente líquida do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e de Roraima os recursos recebidos da União para atendimento das despesas de que trata o inciso V do § 1º do art. 19.

§ 3º. A receita corrente líquida será apurada somando-se as receitas arrecadadas no mês em referência e nos onze anteriores, excluídas as duplicidades.

CAPÍTULO II
DO PLANEJAMENTO
Seção I
Do Plano Plurianual
Art. 3º (VETADO)
Seção II
Da Lei de Diretrizes Orçamentárias

Art. 4º. A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição e:
I – disporá também sobre:
a) equilíbrio entre receitas e despesas;
b) critérios e forma de limitação de empenho, a ser efetivada nas hipóteses previstas na alínea b do inciso II deste artigo, no art. 9º e no inciso II do § 1º do art. 31;
c) (VETADO)
d) (VETADO)
e) normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos;
f) demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas;
II – (VETADO)
III – (VETADO)
§ 1º. Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.
§ 2º. O Anexo conterá, ainda:
I – avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior;
II – demonstrativo das metas anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional;
III – evolução do patrimônio líquido, também nos últimos três exercícios, destacando a origem e a aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos;
IV – avaliação da situação financeira e atuarial:
a) dos regimes geral de previdência social e próprio dos servidores públicos e do Fundo de Amparo ao Trabalhador;
b) dos demais fundos públicos e programas estatais de natureza atuarial;
V – demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.
§ 3º. A lei de diretrizes orçamentárias conterá Anexo de Riscos Fiscais, onde serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretizem.
§ 4º. A mensagem que encaminhar o projeto da União apresentará, em anexo específico, os objetivos das políticas monetária, creditícia e cambial, bem como os parâmetros e as projeções para seus principais agregados e variáveis, e ainda as metas de inflação, para o exercício subseqüente.

Seção III
Da Lei Orçamentária Anual

Art. 5º. O projeto de lei orçamentária anual, elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas desta Lei Complementar:
I – conterá, em anexo, demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do documento de que trata o § 1º do art. 4º;

II – será acompanhado do documento a que se refere o § 6º do art. 165 da Constituição, bem como das medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado;
III – conterá reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definido com base na receita corrente líquida, serão estabelecidos na lei de diretrizes orçamentárias, destinada ao:
a) (VETADO)
b) atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos.
§ 1º. Todas as despesas relativas à dívida pública, mobiliária ou contratual, e as receitas que as atenderão, constarão da lei orçamentária anual.
§ 2º. O refinanciamento da dívida pública constará separadamente na lei orçamentária e nas de crédito adicional.
§ 3º. A atualização monetária do principal da dívida mobiliária refinanciada não poderá superar a variação do índice de preços previsto na lei de diretrizes orçamentárias, ou em legislação específica.
§ 4º. É vedado consignar na lei orçamentária crédito com finalidade imprecisa ou com dotação ilimitada.
§ 5º. A lei orçamentária não consignará dotação para investimento com duração superior a um exercício financeiro que não esteja previsto no plano plurianual ou em lei que autorize a sua inclusão, conforme disposto no § 1º do art. 167 da Constituição.
§ 6º. Integrarão as despesas da União, e serão incluídas na lei orçamentária, as do Banco Central do Brasil relativas a pessoal e encargos sociais, custeio administrativo, inclusive os destinados a benefícios e assistência aos servidores, e a investimentos.
§ 7º. (VETADO)
Art. 6º. (VETADO)
Art. 7º. O resultado do Banco Central do Brasil, apurado após a constituição ou reversão de reservas, constitui receita do Tesouro Nacional, e será transferido até o décimo dia útil subseqüente à aprovação dos balanços semestrais.
§ 1º. O resultado negativo constituirá obrigação do Tesouro para com o Banco Central do Brasil e será consignado em dotação específica no orçamento.
§ 2º. O impacto e o custo fiscal das operações realizadas pelo Banco Central do Brasil serão demonstrados trimestralmente, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias da União.
§ 3º. Os balanços trimestrais do Banco Central do Brasil conterão notas explicativas sobre os custos da remuneração das disponibilidades do Tesouro Nacional e da manutenção das reservas cambiais e a rentabilidade de sua carteira de títulos, destacando os de emissão da União.

Seção IV
Da Execução Orçamentária e do Cumprimento das Metas

Art. 8º. Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea c do inciso I do art. 4º, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.
Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.
Art. 9º. Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subseqüentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.
§ 1º. No caso de restabelecimento da receita prevista, ainda que parcial, a recomposição das dotações cujos empenhos foram limitados dar-se-á de forma proporcional às reduções efetivadas.
§ 2º. Não serão objeto de limitação as despesas que constituam obrigações constitucionais e legais do ente, inclusive aquelas destinadas ao pagamento do serviço da dívida, e as ressalvadas pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 3º. No caso de os Poderes Legislativo e Judiciário e o Ministério Público não promoverem a limitação no prazo estabelecido no *caput*, é o Poder Executivo autorizado a limitar os valores financeiros segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.
§ 4º. Até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, o Poder Executivo demonstrará e avaliará o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre, em audiência pública na comissão referida no § 1º do art. 166 da Constituição ou equivalente nas Casas Legislativas estaduais e municipais.
§ 5º. No prazo de noventa dias após o encerramento de cada semestre, o Banco Central do Brasil apresentará, em reunião conjunta das comissões temáticas pertinentes do Congresso Nacional, avaliação do cumprimento dos objetivos e metas das políticas monetária, creditícia e cambial, evidenciando o impacto e o custo fiscal de suas operações e os resultados demonstrados nos balanços.
Art. 10. A execução orçamentária e financeira identificará os beneficiários de pagamento de sentenças judiciais, por meio de sistema de contabilidade e administração financeira, para fins de observância da ordem cronológica determinada no art. 100 da Constituição.

CAPÍTULO III
DA RECEITA PÚBLICA
Seção I
Da Previsão e da Arrecadação

Art. 11. Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação.
Parágrafo único. É vedada a realização de transferências voluntárias para o ente que não observe o disposto no *caput*, no que se refere aos impostos.
Art. 12. As previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas.
§ 1º. Reestimativa de receita por parte do Poder Legislativo só será admitida se comprovado erro ou omissão de ordem técnica ou legal.
§ 2º. O montante previsto para as receitas de operações de crédito não poderá ser superior ao das despesas de capital constantes do projeto de lei orçamentária.
§ 3º. O Poder Executivo de cada ente colocará à disposição dos demais Poderes e do Ministério Público, no mínimo trinta dias antes do prazo final para encaminhamento de suas propostas orçamentárias, os estudos e as estimativas das receitas para o exercício subseqüente, inclusive da corrente líquida, e as respectivas memórias de cálculo.
Art. 13. No prazo previsto no art. 8º, as receitas previstas serão desdobradas, pelo Poder Executivo, em metas bimestrais de arrecadação, com a especificação, em separado, quando cabível, das medidas de combate à evasão e à sonegação, da quantidade e valores de ações ajuizadas para cobrança da dívida ativa, bem como da evolução do montante dos créditos tributários passíveis de cobrança administrativa.

Seção II
Da Renúncia de Receita

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:
I – demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II – estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no *caput*, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.
§ 1º. A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.
§ 2º. Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o *caput* deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.
§ 3º. O disposto neste artigo não se aplica:
I – às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição, na forma do seu § 1º;
II – ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.

CAPÍTULO IV
DA DESPESA PÚBLICA
Seção I
Da Geração da Despesa

Art. 15. Serão consideradas não autorizadas, irregulares e lesivas ao patrimônio público a geração de despesa ou assunção de obrigação que não atendam o disposto nos arts. 16 e 17.
Art. 16. A criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa será acompanhado de:
I – estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subseqüentes;
II – declaração do ordenador da despesa de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual e compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias.
§ 1º. Para os fins desta Lei Complementar, considera-se:
I – adequada com a lei orçamentária anual, a despesa objeto de dotação específica e suficiente, ou que esteja abrangida por crédito genérico, de forma que somadas todas as despesas da mesma espécie, realizadas e a realizar, previstas no programa de trabalho, não sejam ultrapassados os limites estabelecidos para o exercício;
II – compatível com o plano plurianual e a lei de diretrizes orçamentárias, a despesa que se conforme com as diretrizes, objetivos, prioridades e metas previstos nesses instrumentos e não infrinja qualquer de suas disposições.
§ 2º. A estimativa de que trata o inciso I do *caput* será acompanhada das premissas e metodologia de cálculo utilizadas.
§ 3º. Ressalva-se do disposto neste artigo a despesa considerada irrelevante, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias.
§ 4º. As normas do *caput* constituem condição prévia para:
I – empenho e licitação de serviços, fornecimento de bens ou execução de obras;
II – desapropriação de imóveis urbanos a que se refere o § 3º do art. 182 da Constituição.

Subseção I
Da Despesa Obrigatória de Caráter Continuado

Art. 17. Considera-se obrigatória de caráter continuado a despesa corrente derivada de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo que fixem para o ente a obrigação legal de sua execução por um período superior a dois exercícios.

§ 1º. Os atos que criarem ou aumentarem despesa de que trata o caput deverão ser instruídos com a estimativa prevista no inciso I do art. 16 e demonstrar a origem dos recursos para seu custeio.
§ 2º. Para efeito do atendimento do § 1º, o ato será acompanhado de comprovação de que a despesa criada ou aumentada não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo referido no § 1º do art. 4º, devendo seus efeitos financeiros, nos períodos seguintes, ser compensados pelo aumento permanente de receita ou pela redução permanente de despesa.
§ 3º. Para efeito do § 2º, considera-se aumento permanente de receita o proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.
§ 4º. A comprovação referida no § 2º, apresentada pelo proponente, conterá as premissas e metodologia de cálculo utilizadas, sem prejuízo do exame de compatibilidade da despesa com as demais normas do plano plurianual e da lei de diretrizes orçamentárias.
§ 5º. A despesa de que trata este artigo não será executada antes da implementação das medidas referidas no § 2º, as quais integrarão o instrumento que a criar ou aumentar.
§ 6º. O disposto no § 1º não se aplica às despesas destinadas ao serviço da dívida nem ao reajustamento de remuneração de pessoal de que trata o inciso X do art. 37 da Constituição.
§ 7º. Considera-se aumento de despesa a prorrogação daquela criada por prazo determinado.

Seção II
Das Despesas com Pessoal
Subseção I
Definições e Limites

Art. 18. Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como despesa total com pessoal: o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.
§ 1º. Os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como “Outras Despesas de Pessoal”.
§ 2º. A despesa total com pessoal será apurada somando-se a realizada no mês em referência com as dos onze imediatamente anteriores, adotando-se o regime de competência.
Art. 19. Para os fins do disposto no *caput* do art. 169 da Constituição, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados:
I – União: 50% (cinqüenta por cento);
II – Estados: 60% (sessenta por cento);
III – Municípios: 60% (sessenta por cento).
§ 1º. Na verificação do atendimento dos limites definidos neste artigo, não serão computadas as despesas:
I – de indenização por demissão de servidores ou empregados;
II – relativas a incentivos à demissão voluntária;
III – derivadas da aplicação do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição;
IV – decorrentes de decisão judicial e da competência de período anterior ao da apuração a que se refere o § 2º do art. 18;
V – com pessoal, do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e Roraima, custeadas com recursos transferidos pela União na forma dos incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e do art. 31 da Emenda Constitucional nº 19;
VI – com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes:
a) da arrecadação de contribuições dos segurados;

b) da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição;
c) das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro.
§ 2º. Observado o disposto no inciso IV do § 1º, as despesas com pessoal decorrentes de sentenças judiciais serão incluídas no limite do respectivo Poder ou órgão referido no art. 20.
Art. 20. A repartição dos limites globais do art. 19 não poderá exceder os seguintes percentuais:
I – na esfera federal:
a) 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas da União;
b) 6% (seis por cento) para o Judiciário;
c) 40,9% (quarenta inteiros e nove décimos por cento) para o Executivo, destacando-se 3% (três por cento) para as despesas com pessoal decorrentes do que dispõem os incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e o art. 31 da Emenda Constitucional nº 19, repartidos de forma proporcional à média das despesas relativas a cada um destes dispositivos, em percentual da receita corrente líquida, verificadas nos três exercícios financeiros imediatamente anteriores ao da publicação desta Lei Complementar;
d) 0,6% (seis décimos por cento) para o Ministério Público da União;
II – na esfera estadual:
a) 3% (três por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Estado;
b) 6% (seis por cento) para o Judiciário;
c) 49% (quarenta e nove por cento) para o Executivo;
d) 2% (dois por cento) para o Ministério Público dos Estados;
III – na esfera municipal:
a) 6% (seis por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Município, quando houver;
b) 54% (cinqüenta e quatro por cento) para o Executivo.
§ 1º. Nos Poderes Legislativo e Judiciário de cada esfera, os limites serão repartidos entre seus órgãos de forma proporcional à média das despesas com pessoal, em percentual da receita corrente líquida, verificadas nos três exercícios financeiros imediatamente anteriores ao da publicação desta Lei Complementar.
§ 2º. Para efeito deste artigo entende-se como órgão:
I – o Ministério Público;
II- no Poder Legislativo:
a) Federal, as respectivas Casas e o Tribunal de Contas da União;
b) Estadual, a Assembléia Legislativa e os Tribunais de Contas;
c) do Distrito Federal, a Câmara Legislativa e o Tribunal de Contas do Distrito Federal;
d) Municipal, a Câmara de Vereadores e o Tribunal de Contas do Município, quando houver;
III – no Poder Judiciário:
a) Federal, os tribunais referidos no art. 92 da Constituição;
b) Estadual, o Tribunal de Justiça e outros, quando houver.
§ 3º. Os limites para as despesas com pessoal do Poder Judiciário, a cargo da União por força do inciso XIII do art. 21 da Constituição, serão estabelecidos mediante aplicação da regra do § 1º.
§ 4º. Nos Estados em que houver Tribunal de Contas dos Municípios, os percentuais definidos nas alíneas a e c do inciso II do *caput* serão, respectivamente, acrescidos e reduzidos em 0,4% (quatro décimos por cento).
§ 5º. Para os fins previstos no art. 168 da Constituição, a entrega dos recursos financeiros correspondentes à despesa total com pessoal por Poder e órgão será a resultante da aplicação dos percentuais definidos neste artigo, ou aqueles fixados na lei de diretrizes orçamentárias.
§ 6º. (VETADO)

Subseção II
Do Controle da Despesa Total com Pessoal

Art. 21. É nulo de pleno direito o ato que provoque aumento da despesa com pessoal e não atenda:
I – as exigências dos arts. 16 e 17 desta Lei Complementar, e o disposto no inciso XIII do art. 37 e no § 1º do art. 169 da Constituição;
II – o limite legal de comprometimento aplicado às despesas com pessoal inativo.
Parágrafo único. Também é nulo de pleno direito o ato de que resulte aumento da despesa com pessoal expedido nos cento e oitenta dias anteriores ao final do mandato do titular do respectivo Poder ou órgão referido no art. 20.
Art. 22. A verificação do cumprimento dos limites estabelecidos nos arts. 19 e 20 será realizada ao final de cada quadrimestre.
Parágrafo único. Se a despesa total com pessoal exceder a 95% (noventa e cinco por cento) do limite, são vedados ao Poder ou órgão referido no art. 20 que houver incorrido no excesso:
I – concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão prevista no inciso X do art. 37 da Constituição;
II – criação de cargo, emprego ou função;
III – alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa;
IV – provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança;
V – contratação de hora extra, salvo no caso do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição e as situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias.
Art. 23. Se a despesa total com pessoal, do Poder ou órgão referido no art. 20, ultrapassar os limites definidos no mesmo artigo, sem prejuízo das medidas previstas no art. 22, o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, adotando-se, entre outras, as providências previstas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da Constituição.
§ 1º. No caso do inciso I do § 3º do art. 169 da Constituição, o objetivo poderá ser alcançado tanto pela extinção de cargos e funções quanto pela redução dos valores a eles atribuídos.
§ 2º. É facultada a redução temporária da jornada de trabalho com adequação dos vencimentos à nova carga horária.
§ 3º. Não alcançada a redução no prazo estabelecido, e enquanto perdurar o excesso, o ente não poderá:
I – receber transferências voluntárias;
II – obter garantia, direta ou indireta, de outro ente;
III – contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.
§ 4º. As restrições do § 3º aplicam-se imediatamente se a despesa total com pessoal exceder o limite no primeiro quadrimestre do último ano do mandato dos titulares de Poder ou órgão referidos no art. 20.

Seção III
Das Despesas com a Seguridade Social

Art. 24. Nenhum benefício ou serviço relativo à seguridade social poderá ser criado, majorado ou estendido sem a indicação da fonte de custeio total, nos termos do § 5º do art. 195 da Constituição, atendidas ainda as exigências do art. 17.
§ 1º. É dispensada da compensação referida no art. 17 o aumento de despesa decorrente de:
I – concessão de benefício a quem satisfaça as condições de habilitação prevista na legislação pertinente;
II – expansão quantitativa do atendimento e dos serviços prestados;
III – reajustamento de valor do benefício ou serviço, a fim de preservar o seu valor real.
§ 2º. O disposto neste artigo aplica-se a benefício ou serviço de saúde, previdência e assistência social, inclusive os destinados aos servidores públicos e militares, ativos e inativos, e aos pensionistas.

CAPÍTULO V
DAS TRANSFERÊNCIAS VOLUNTÁRIAS

Art. 25. Para efeito desta Lei Complementar, entende-se por transferência voluntária a entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema Único de Saúde.
§ 1º. São exigências para a realização de transferência voluntária, além das estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias:
I – existência de dotação específica;
II – (VETADO)
III – observância do disposto no inciso X do art. 167 da Constituição;
IV – comprovação, por parte do beneficiário, de:
a) que se acha em dia quanto ao pagamento de tributos, empréstimos e financiamentos devidos ao ente transferidor, bem como quanto à prestação de contas de recursos anteriormente dele recebidos;
b) cumprimento dos limites constitucionais relativos à educação e à saúde;
c) observância dos limites das dívidas consolidada e mobiliária, de operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, de inscrição em Restos a Pagar e de despesa total com pessoal;
d) previsão orçamentária de contrapartida.
§ 2º. É vedada a utilização de recursos transferidos em finalidade diversa da pactuada.
§ 3º. Para fins da aplicação das sanções de suspensão de transferências voluntárias constantes desta Lei Complementar, excetuam-se aquelas relativas a ações de educação, saúde e assistência social.

CAPÍTULO VI
DA DESTINAÇÃO DE RECURSOS PÚBLICOS PARA O SETOR PRIVADO

Art. 26. A destinação de recursos para, direta ou indiretamente, cobrir necessidades de pessoas físicas ou déficits de pessoas jurídicas deverá ser autorizada por lei específica, atender às condições estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias e estar prevista no orçamento ou em seus créditos adicionais.
§ 1º. O disposto no *caput* aplica-se a toda a administração indireta, inclusive fundações públicas e empresas estatais, exceto, no exercício de suas atribuições precípuas, as instituições financeiras e o Banco Central do Brasil.
§ 2º. Compreende-se incluída a concessão de empréstimos, financiamentos e refinanciamentos, inclusive as respectivas prorrogações e a composição de dívidas, a concessão de subvenções e a participação em constituição ou aumento de capital.
Art. 27. Na concessão de crédito por ente da Federação a pessoa física, ou jurídica que não esteja sob seu controle direto ou indireto, os encargos financeiros, comissões e despesas congêneres não serão inferiores aos definidos em lei ou ao custo de captação.
Parágrafo único. Dependem de autorização em lei específica as prorrogações e composições de dívidas decorrentes de operações de crédito, bem como a concessão de empréstimos ou financiamentos em desacordo com o *caput*, sendo o subsídio correspondente consignado na lei orçamentária.
Art. 28. Salvo mediante lei específica, não poderão ser utilizados recursos públicos, inclusive de operações de crédito, para socorrer instituições do Sistema Financeiro Nacional, ainda que mediante a concessão de empréstimos de recuperação ou financiamentos para mudança de controle acionário.
§ 1º. A prevenção de insolvência e outros riscos ficará a cargo de fundos, e outros mecanismos, constituídos pelas instituições do Sistema Financeiro Nacional, na forma da lei.
§ 2º. O disposto no *caput* não proíbe o Banco Central do Brasil de conceder às instituições financeiras operações de redesconto e de empréstimos de prazo inferior a trezentos e sessenta dias.

CAPÍTULO VII
DA DÍVIDA E DO ENDIVIDAMENTO
Seção I
Definições Básicas

Art. 29. Para os efeitos desta Lei Complementar, são adotadas as seguintes definições:

I – dívida pública consolidada ou fundada: montante total, apurado sem duplicidade, das obrigações financeiras do ente da Federação, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados e da realização de operações de crédito, para amortização em prazo superior a doze meses;

II – dívida pública mobiliária: dívida pública representada por títulos emitidos pela União, inclusive os do Banco Central do Brasil, Estados e Municípios;

III – operação de crédito: compromisso financeiro assumido em razão de mútuo, abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens, recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de bens e serviços, arrendamento mercantil e outras operações assemelhadas, inclusive com o uso de derivativos financeiros;

IV – concessão de garantia: compromisso de adimplência de obrigação financeira ou contratual assumida por ente da Federação ou entidade a ele vinculada;

V – refinanciamento da dívida mobiliária: emissão de títulos para pagamento do principal acrescido da atualização monetária.

§ 1º. Equipara-se a operação de crédito a assunção, o reconhecimento ou a confissão de dívidas pelo ente da Federação, sem prejuízo do cumprimento das exigências dos arts. 15 e 16.

§ 2º. Será incluída na dívida pública consolidada da União a relativa à emissão de títulos de responsabilidade do Banco Central do Brasil.

§ 3º. Também integram a dívida pública consolidada as operações de crédito de prazo inferior a doze meses cujas receitas tenham constado do orçamento.

§ 4º. O refinanciamento do principal da dívida mobiliária não excederá, ao término de cada exercício financeiro, o montante do final do exercício anterior, somado ao das operações de crédito autorizadas no orçamento para este efeito e efetivamente realizadas, acrescido de atualização monetária.

Seção II
Dos Limites da Dívida Pública e das Operações de Crédito

Art. 30. No prazo de noventa dias após a publicação desta Lei Complementar, o Presidente da República submeterá ao:

I – Senado Federal: proposta de limites globais para o montante da dívida consolidada da União, Estados e Municípios, cumprindo o que estabelece o inciso VI do art. 52 da Constituição, bem como de limites e condições relativos aos incisos VII, VIII e IX do mesmo artigo;

II – Congresso Nacional: projeto de lei que estabeleça limites para o montante da dívida mobiliária federal a que se refere o inciso XIV do art. 48 da Constituição, acompanhado da demonstração de sua adequação aos limites fixados para a dívida consolidada da União, atendido o disposto no inciso I do § 1º deste artigo.

§ 1º. As propostas referidas nos incisos I e II do *caput* e suas alterações conterão:

I – demonstração de que os limites e condições guardam coerência com as normas estabelecidas nesta Lei Complementar e com os objetivos da política fiscal;

II – estimativas do impacto da aplicação dos limites a cada uma das três esferas de governo;

III – razões de eventual proposição de limites diferenciados por esfera de governo;

IV – metodologia de apuração dos resultados primário e nominal.

§ 2º. As propostas mencionadas nos incisos I e II do *caput* também poderão ser apresentadas em termos de dívida líquida, evidenciando a forma e a metodologia de sua apuração.

§ 3º. Os limites de que tratam os incisos I e II do *caput* serão fixados em percentual da receita corrente líquida para cada esfera de governo e aplicados igualmente a todos os entes da Federação que a integrem, constituindo, para cada um deles, limites máximos.
§ 4º. Para fins de verificação do atendimento do limite, a apuração do montante da dívida consolidada será efetuada ao final de cada quadrimestre.
§ 5º. No prazo previsto no art. 5º, o Presidente da República enviará ao Senado Federal ou ao Congresso Nacional, conforme o caso, proposta de manutenção ou alteração dos limites e condições previstos nos incisos I e II do *caput*.
§ 6º. Sempre que alterados os fundamentos das propostas de que trata este artigo, em razão de instabilidade econômica ou alterações nas políticas monetária ou cambial, o Presidente da República poderá encaminhar ao Senado Federal ou ao Congresso Nacional solicitação de revisão dos limites.
§ 7º. Os precatórios judiciais não pagos durante a execução do orçamento em que houverem sido incluídos integram a dívida consolidada, para fins de aplicação dos limites.

Seção III
Da Recondução da Dívida aos Limites

Art. 31. Se a dívida consolidada de um ente da Federação ultrapassar o respectivo limite ao final de um quadrimestre, deverá ser a ele reconduzida até o término dos três subseqüentes, reduzindo o excedente em pelo menos 25% (vinte e cinco por cento) no primeiro.
§ 1º. Enquanto perdurar o excesso, o ente que nele houver incorrido:
I – estará proibido de realizar operação de crédito interna ou externa, inclusive por antecipação de receita, ressalvado o refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária;
II – obterá resultado primário necessário à recondução da dívida ao limite, promovendo, entre outras medidas, limitação de empenho, na forma do art. 9º.
§ 2º. Vencido o prazo para retorno da dívida ao limite, e enquanto perdurar o excesso, o ente ficará também impedido de receber transferências voluntárias da União ou do Estado.
§ 3º. As restrições do § 1º aplicam-se imediatamente se o montante da dívida exceder o limite no primeiro quadrimestre do último ano do mandato do Chefe do Poder Executivo.
§ 4º. O Ministério da Fazenda divulgará, mensalmente, a relação dos entes que tenham ultrapassado os limites das dívidas consolidada e mobiliária.
§ 5º. As normas deste artigo serão observadas nos casos de descumprimento dos limites da dívida mobiliária e das operações de crédito internas e externas.

Seção IV
Das Operações de Crédito
Subseção I
Da Contratação

Art. 32. O Ministério da Fazenda verificará o cumprimento dos limites e condições relativos à realização de operações de crédito de cada ente da Federação, inclusive das empresas por eles controladas, direta ou indiretamente.
§ 1º. O ente interessado formalizará seu pleito fundamentando-o em parecer de seus órgãos técnicos e jurídicos, demonstrando a relação custo-benefício, o interesse econômico e social da operação e o atendimento das seguintes condições:
I – existência de prévia e expressa autorização para a contratação, no texto da lei orçamentária, em créditos adicionais ou lei específica;
II – inclusão no orçamento ou em créditos adicionais dos recursos provenientes da operação, exceto no caso de operações por antecipação de receita;

III – observância dos limites e condições fixados pelo Senado Federal;
IV – autorização específica do Senado Federal, quando se tratar de operação de crédito externo;
V – atendimento do disposto no inciso III do art. 167 da Constituição;
VI – observância das demais restrições estabelecidas nesta Lei Complementar.
§ 2º. As operações relativas à dívida mobiliária federal autorizadas, no texto da lei orçamentária ou de créditos adicionais, serão objeto de processo simplificado que atenda às suas especificidades.
§ 3º. Para fins do disposto no inciso V do § 1º, considerar-se-á, em cada exercício financeiro, o total dos recursos de operações de crédito nele ingressados e o das despesas de capital executadas, observado o seguinte:
I – não serão computadas nas despesas de capital as realizadas sob a forma de empréstimo ou financiamento a contribuinte, com o intuito de promover incentivo fiscal, tendo por base tributo de competência do ente da Federação, se resultar a diminuição, direta ou indireta, do ônus deste;
II – se o empréstimo ou financiamento a que se refere o inciso I for concedido por instituição financeira controlada pelo ente da Federação, o valor da operação será deduzido das despesas de capital;
III – (VETADO)
§ 4º. Sem prejuízo das atribuições próprias do Senado Federal e do Banco Central do Brasil, o Ministério da Fazenda efetuará o registro eletrônico centralizado e atualizado das dívidas públicas interna e externa, garantido o acesso público às informações, que incluirão:
I – encargos e condições de contratação;
II – saldos atualizados e limites relativos às dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito e concessão de garantias.
§ 5º. Os contratos de operação de crédito externo não conterão cláusula que importe na compensação automática de débitos e créditos.
Art. 33. A instituição financeira que contratar operação de crédito com ente da Federação, exceto quando relativa à dívida mobiliária ou à externa, deverá exigir comprovação de que a operação atende às condições e limites estabelecidos.
§ 1º. A operação realizada com infração do disposto nesta Lei Complementar será considerada nula, procedendo-se ao seu cancelamento, mediante a devolução do principal, vedados o pagamento de juros e demais encargos financeiros.
§ 2º. Se a devolução não for efetuada no exercício de ingresso dos recursos, será consignada reserva específica na lei orçamentária para o exercício seguinte.
§ 3º. Enquanto não efetuado o cancelamento, a amortização, ou constituída a reserva, aplicam-se as sanções previstas nos incisos do § 3º do art. 23.
§ 4º. Também se constituirá reserva, no montante equivalente ao excesso, se não atendido o disposto no inciso III do art. 167 da Constituição, consideradas as disposições do § 3º do art. 32.

Subseção II
Das Vedações

Art. 34. O Banco Central do Brasil não emitirá títulos da dívida pública a partir de dois anos após a publicação desta Lei Complementar.
Art. 35. É vedada a realização de operação de crédito entre um ente da Federação, diretamente ou por intermédio de fundo, autarquia, fundação ou empresa estatal dependente, e outro, inclusive suas entidades da administração indireta, ainda que sob a forma de novação, refinanciamento ou postergação de dívida contraída anteriormente.
§ 1º. Excetuam-se da vedação a que se refere o *caput* as operações entre instituição financeira estatal e outro ente da Federação, inclusive suas entidades da administração indireta, que não se destinem a:
I – financiar, direta ou indiretamente, despesas correntes;

II – refinanciar dívidas não contraídas junto à própria instituição concedente.
§ 2º. O disposto no *caput* não impede Estados e Municípios de comprar títulos da dívida da União como aplicação de suas disponibilidades.
Art. 36. É proibida a operação de crédito entre uma instituição financeira estatal e o ente da Federação que a controle, na qualidade de beneficiário do empréstimo.
Parágrafo único. O disposto no *caput* não proíbe instituição financeira controlada de adquirir, no mercado, títulos da dívida pública para atender investimento de seus clientes, ou títulos da dívida de emissão da União para aplicação de recursos próprios.
Art. 37. Equiparam-se a operações de crédito e estão vedados:
I – captação de recursos a título de antecipação de receita de tributo ou contribuição cujo fato gerador ainda não tenha ocorrido, sem prejuízo do disposto no § 7º do art. 150 da Constituição;
II – recebimento antecipado de valores de empresa em que o Poder Público detenha, direta ou indiretamente, a maioria do capital social com direito a voto, salvo lucros e dividendos, na forma da legislação;
III – assunção direta de compromisso, confissão de dívida ou operação assemelhada, com fornecedor de bens, mercadorias ou serviços, mediante emissão, aceite ou aval de título de crédito, não se aplicando esta vedação a empresas estatais dependentes;
IV – assunção de obrigação, sem autorização orçamentária, com fornecedores para pagamento *a posteriori* de bens e serviços.

Subseção III
Das Operações de Crédito por Antecipação de Receita Orçamentária

Art. 38. A operação de crédito por antecipação de receita destina-se a atender insuficiência de caixa durante o exercício financeiro e cumprirá as exigências mencionadas no art. 32 e mais as seguintes:
I – realizar-se-á somente a partir do décimo dia do início do exercício;
II – deverá ser liquidada, com juros e outros encargos incidentes, até o dia dez de dezembro de cada ano;
III – não será autorizada se forem cobrados outros encargos que não a taxa de juros da operação, obrigatoriamente prefixada ou indexada à taxa básica financeira, ou à que vier a esta substituir;
IV – estará proibida:
a) enquanto existir operação anterior da mesma natureza não integralmente resgatada;
b) no último ano de mandato do Presidente, Governador ou Prefeito Municipal.
§ 1º. As operações de que trata este artigo não serão computadas para efeito do que dispõe o inciso III do art. 167 da Constituição, desde que liquidadas no prazo definido no inciso II do *caput*.
§ 2º. As operações de crédito por antecipação de receita realizadas por Estados ou Municípios serão efetuadas mediante abertura de crédito junto à instituição financeira vencedora em processo competitivo eletrônico promovido pelo Banco Central do Brasil.
§ 3º. O Banco Central do Brasil manterá sistema de acompanhamento e controle do saldo do crédito aberto e, no caso de inobservância dos limites, aplicará as sanções cabíveis à instituição credora.

Subseção IV
Das Operações com o Banco Central do Brasil

Art. 39. Nas suas relações com ente da Federação, o Banco Central do Brasil está sujeito às vedações constantes do art. 35 e mais às seguintes:
I – compra de título da dívida, na data de sua colocação no mercado, ressalvado o disposto no § 2º deste artigo;
II – permuta, ainda que temporária, por intermédio de instituição financeira ou não, de título da dívida de ente da Federação por título da dívida pública federal, bem como a operação de compra e venda, a termo, daquele título, cujo efeito final seja semelhante à permuta;

III – concessão de garantia.
§ 1º. O disposto no inciso II, *in fine*, não se aplica ao estoque de Letras do Banco Central do Brasil, Série Especial, existente na carteira das instituições financeiras, que pode ser refinanciado mediante novas operações de venda a termo.
§ 2º. O Banco Central do Brasil só poderá comprar diretamente títulos emitidos pela União para refinanciar a dívida mobiliária federal que estiver vencendo na sua carteira.
§ 3º. A operação mencionada no § 2º deverá ser realizada à taxa média e condições alcançadas no dia, em leilão público.
§ 4º. É vedado ao Tesouro Nacional adquirir títulos da dívida pública federal existentes na carteira do Banco Central do Brasil, ainda que com cláusula de reversão, salvo para reduzir a dívida mobiliária.

Seção V
Da Garantia e da Contragarantia

Art. 40. Os entes poderão conceder garantia em operações de crédito internas ou externas, observados o disposto neste artigo, as normas do art. 32 e, no caso da União, também os limites e as condições estabelecidos pelo Senado Federal.
§ 1º. A garantia estará condicionada ao oferecimento de contragarantia, em valor igual ou superior ao da garantia a ser concedida, e à adimplência da entidade que a pleitear relativamente a suas obrigações junto ao garantidor e às entidades por este controladas, observado o seguinte:
I – não será exigida contragarantia de órgãos e entidades do próprio ente;
II – a contragarantia exigida pela União a Estado ou Município, ou pelos Estados aos Municípios, poderá consistir na vinculação de receitas tributárias diretamente arrecadadas e provenientes de transferências constitucionais, com outorga de poderes ao garantidor para retê-las e empregar o respectivo valor na liquidação da dívida vencida.
§ 2º. No caso de operação de crédito junto a organismo financeiro internacional, ou a instituição federal de crédito e fomento para o repasse de recursos externos, a União só prestará garantia a ente que atenda, além do disposto no § 1º, as exigências legais para o recebimento de transferências voluntárias.
§ 3º. (VETADO)
§ 4º. (VETADO)
§ 5º. É nula a garantia concedida acima dos limites fixados pelo Senado Federal.
§ 6º. É vedado às entidades da administração indireta, inclusive suas empresas controladas e subsidiárias, conceder garantia, ainda que com recursos de fundos.
§ 7º. O disposto no § 6º não se aplica à concessão de garantia por:
I – empresa controlada a subsidiária ou controlada sua, nem à prestação de contragarantia nas mesmas condições;
II – instituição financeira a empresa nacional, nos termos da lei.
§ 8º. Excetua-se do disposto neste artigo a garantia prestada:
I – por instituições financeiras estatais, que se submeterão às normas aplicáveis às instituições financeiras privadas, de acordo com a legislação pertinente;
II – pela União, na forma de lei federal, a empresas de natureza financeira por ela controladas, direta e indiretamente, quanto às operações de seguro de crédito à exportação.
§ 9º. Quando honrarem dívida de outro ente, em razão de garantia prestada, a União e os Estados poderão condicionar as transferências constitucionais ao ressarcimento daquele pagamento.
§ 10. O ente da Federação cuja dívida tiver sido honrada pela União ou por Estado, em decorrência de garantia prestada em operação de crédito, terá suspenso o acesso a novos créditos ou financiamentos até a total liquidação da mencionada dívida.

Seção VI
Dos Restos a Pagar

Art. 41. (VETADO)

Art. 42. É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.

Parágrafo único. Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício.

CAPÍTULO VIII
DA GESTÃO PATRIMONIAL
Seção I
Das Disponibilidades de Caixa

Art. 43. As disponibilidades de caixa dos entes da Federação serão depositadas conforme estabelece o § 3º do art. 164 da Constituição.

§ 1º. As disponibilidades de caixa dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos, ainda que vinculadas a fundos específicos a que se referem os arts. 249 e 250 da Constituição, ficarão depositadas em conta separada das demais disponibilidades de cada ente e aplicadas nas condições de mercado, com observância dos limites e condições de proteção e prudência financeira.

§ 2º. É vedada a aplicação das disponibilidades de que trata o § 1º em:

I – títulos da dívida pública estadual e municipal, bem como em ações e outros papéis relativos às empresas controladas pelo respectivo ente da Federação;

II – empréstimos, de qualquer natureza, aos segurados e ao Poder Público, inclusive a suas empresas controladas.

Seção II
Da Preservação do Patrimônio Público

Art. 44. É vedada a aplicação da receita de capital derivada da alienação de bens e direitos que integram o patrimônio público para o financiamento de despesa corrente, salvo se destinada por lei aos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos.

Art. 45. Observado o disposto no § 5º do art. 5º, a lei orçamentária e as de créditos adicionais só incluirão novos projetos após adequadamente atendidos os em andamento e contempladas as despesas de conservação do patrimônio público, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias.

Parágrafo único. O Poder Executivo de cada ente encaminhará ao Legislativo, até a data do envio do projeto de lei de diretrizes orçamentárias, relatório com as informações necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo, ao qual será dada ampla divulgação.

Art. 46. É nulo de pleno direito ato de desapropriação de imóvel urbano expedido sem o atendimento do disposto no § 3º do art. 182 da Constituição, ou prévio depósito judicial do valor da indenização.

Seção III
Das Empresas Controladas pelo Setor Público

Art. 47. A empresa controlada que firmar contrato de gestão em que se estabeleçam objetivos e metas de desempenho, na forma da lei, disporá de autonomia gerencial, orçamentária e financeira, sem prejuízo do disposto no inciso II do § 5º do art. 165 da Constituição.

Parágrafo único. A empresa controlada incluirá em seus balanços trimestrais nota explicativa em que informará:
I – fornecimento de bens e serviços ao controlador, com respectivos preços e condições, comparando-os com os praticados no mercado;
II – recursos recebidos do controlador, a qualquer título, especificando valor, fonte e destinação;
III – venda de bens, prestação de serviços ou concessão de empréstimos e financiamentos com preços, taxas, prazos ou condições diferentes dos vigentes no mercado.

CAPÍTULO IX
DA TRANSPARÊNCIA, CONTROLE E FISCALIZAÇÃO
Seção I
Da Transparência da Gestão Fiscal

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.
Parágrafo único. A transparência será assegurada também mediante incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e de discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos.
Art. 49. As contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo ficarão disponíveis, durante todo o exercício, no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade.
Parágrafo único. A prestação de contas da União conterá demonstrativos do Tesouro Nacional e das agências financeiras oficiais de fomento, incluído o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social, especificando os empréstimos e financiamentos concedidos com recursos oriundos dos orçamentos fiscal e da seguridade social e, no caso das agências financeiras, avaliação circunstanciada do impacto fiscal de suas atividades no exercício.

Seção II
Da Escrituração e Consolidação das Contas

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:
I – a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada;
II – a despesa e a assunção de compromisso serão registradas segundo o regime de competência, apurando-se, em caráter complementar, o resultado dos fluxos financeiros pelo regime de caixa;
III – as demonstrações contábeis compreenderão, isolada e conjuntamente, as transações e operações de cada órgão, fundo ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional, inclusive empresa estatal dependente;
IV – as receitas e despesas previdenciárias serão apresentadas em demonstrativos financeiros e orçamentários específicos;
V – as operações de crédito, as inscrições em Restos a Pagar e as demais formas de financiamento ou assunção de compromissos junto a terceiros, deverão ser escrituradas de modo a evidenciar o montante e a variação da dívida pública no período, detalhando, pelo menos, a natureza e o tipo de credor;
VI – a demonstração das variações patrimoniais dará destaque à origem e ao destino dos recursos provenientes da alienação de ativos.
§ 1º. No caso das demonstrações conjuntas, excluir-se-ão as operações intragovernamentais.

§ 2º. A edição de normas gerais para consolidação das contas públicas caberá ao órgão central de contabilidade da União, enquanto não implantado o conselho de que trata o art. 67.
§ 3º. A Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.
Art. 51. O Poder Executivo da União promoverá, até o dia trinta de junho, a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício anterior, e a sua divulgação, inclusive por meio eletrônico de acesso público.
§ 1º. Os Estados e os Municípios encaminharão suas contas ao Poder Executivo da União nos seguintes prazos:
I – Municípios, com cópia para o Poder Executivo do respectivo Estado, até trinta de abril;
II – Estados, até trinta e um de maio.
§ 2º. O descumprimento dos prazos previstos neste artigo impedirá, até que a situação seja regularizada, que o ente da Federação receba transferências voluntárias e contrate operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária.

Seção III
Do Relatório Resumido da Execução Orçamentária

Art. 52. O relatório a que se refere o § 3º do art. 165 da Constituição abrangerá todos os Poderes e o Ministério Público, será publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre e composto de:
I – balanço orçamentário, que especificará, por categoria econômica, as:
a) receitas por fonte, informando as realizadas e a realizar, bem como a previsão atualizada;
b) despesas por grupo de natureza, discriminando a dotação para o exercício, a despesa liquidada e o saldo;
II – demonstrativos da execução das:
a) receitas, por categoria econômica e fonte, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada no bimestre, a realizada no exercício e a previsão a realizar;
b) despesas, por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando dotação inicial, dotação para o exercício, despesas empenhada e liquidada, no bimestre e no exercício;
c) despesas, por função e subfunção.
§ 1º. Os valores referentes ao refinanciamento da dívida mobiliária constarão destacadamente nas receitas de operações de crédito e nas despesas com amortização da dívida.
§ 2º. O descumprimento do prazo previsto neste artigo sujeita o ente às sanções previstas no § 2º do art. 51.
Art. 53. Acompanharão o Relatório Resumido demonstrativos relativos a:
I – apuração da receita corrente líquida, na forma definida no inciso IV do art. 2º, sua evolução, assim como a previsão de seu desempenho até o final do exercício;
II – receitas e despesas previdenciárias a que se refere o inciso IV do art. 50;
III – resultados nominal e primário;
IV – despesas com juros, na forma do inciso II do art. 4º;
V – Restos a Pagar, detalhando, por Poder e órgão referido no art. 20, os valores inscritos, os pagamentos realizados e o montante a pagar.
§ 1º. O relatório referente ao último bimestre do exercício será acompanhado também de demonstrativos:
I – do atendimento do disposto no inciso III do art. 167 da Constituição, conforme o § 3º do art. 32;
II – das projeções atuariais dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos;
III – da variação patrimonial, evidenciando a alienação de ativos e a aplicação dos recursos dela decorrentes.
§ 2º. Quando for o caso, serão apresentadas justificativas:
I – da limitação de empenho;
II – da frustração de receitas, especificando as medidas de combate à sonegação e à evasão fiscal, adotadas e a adotar, e as ações de fiscalização e cobrança.

Seção IV
Do Relatório de Gestão Fiscal

Art. 54. Ao final de cada quadrimestre será emitido pelos titulares dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 Relatório de Gestão Fiscal, assinado pelo:
I – Chefe do Poder Executivo;
II – Presidente e demais membros da Mesa Diretora ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Legislativo;
III – Presidente de Tribunal e demais membros de Conselho de Administração ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Judiciário;
IV – Chefe do Ministério Público, da União e dos Estados.
Parágrafo único. O relatório também será assinado pelas autoridades responsáveis pela administração financeira e pelo controle interno, bem como por outras definidas por ato próprio de cada Poder ou órgão referido no art. 20.
Art. 55. O relatório conterá:
I – comparativo com os limites de que trata esta Lei Complementar, dos seguintes montantes:
a) despesa total com pessoal, distinguindo a com inativos e pensionistas;
b) dívidas consolidada e mobiliária;
c) concessão de garantias;
d) operações de crédito, inclusive por antecipação de receita;
e) despesas de que trata o inciso II do art. 4º;
II – indicação das medidas corretivas adotadas ou a adotar, se ultrapassado qualquer dos limites;
III – demonstrativos, no último quadrimestre:
a) do montante das disponibilidades de caixa em trinta e um de dezembro;
b) da inscrição em Restos a Pagar, das despesas:
1) liquidadas;
2) empenhadas e não liquidadas, inscritas por atenderem a uma das condições do inciso II do art. 41;
3) empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa;
4) não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados;
c) do cumprimento do disposto no inciso II e na alínea b do inciso IV do art. 38.
§ 1º. O relatório dos titulares dos órgãos mencionados nos incisos II, III e IV do art. 54 conterá apenas as informações relativas à alínea a do inciso I, e os documentos referidos nos incisos II e III.
§ 2º. O relatório será publicado até trinta dias após o encerramento do período a que corresponder, com amplo acesso ao público, inclusive por meio eletrônico.
§ 3º. O descumprimento do prazo a que se refere o § 2º sujeita o ente à sanção prevista no § 2º do art. 51.
§ 4º. Os relatórios referidos nos arts. 52 e 54 deverão ser elaborados de forma padronizada, segundo modelos que poderão ser atualizados pelo conselho de que trata o art. 67.

Seção V
Das Prestações de Contas

Art. 56. As contas prestadas pelos Chefes do Poder Executivo incluirão, além das suas próprias, as dos Presidentes dos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário e do Chefe do Ministério Público, referidos no art. 20, as quais receberão parecer prévio, separadamente, do respectivo Tribunal de Contas.
§ 1º. As contas do Poder Judiciário serão apresentadas no âmbito:
I – da União, pelos Presidentes do Supremo Tribunal Federal e dos Tribunais Superiores, consolidando as dos respectivos tribunais;
II – dos Estados, pelos Presidentes dos Tribunais de Justiça, consolidando as dos demais tribunais.
§ 2º. O parecer sobre as contas dos Tribunais de Contas será proferido no prazo previsto no art. 57 pela comissão mista permanente referida no § 1º do art. 166 da Constituição ou equivalente das Casas Legislativas estaduais e municipais.
§ 3º. Será dada ampla divulgação dos resultados da apreciação das contas, julgadas ou tomadas.

Art. 57. Os Tribunais de Contas emitirão parecer prévio conclusivo sobre as contas no prazo de sessenta dias do recebimento, se outro não estiver estabelecido nas constituições estaduais ou nas leis orgânicas municipais.
§ 1º. No caso de Municípios que não sejam capitais e que tenham menos de duzentos mil habitantes o prazo será de cento e oitenta dias.
§ 2º. Os Tribunais de Contas não entrarão em recesso enquanto existirem contas de Poder, ou órgão referido no art. 20, pendentes de parecer prévio.
Art. 58. A prestação de contas evidenciará o desempenho da arrecadação em relação à previsão, destacando as providências adotadas no âmbito da fiscalização das receitas e combate à sonegação, as ações de recuperação de créditos nas instâncias administrativa e judicial, bem como as demais medidas para incremento das receitas tributárias e de contribuições.

Seção VI
Da Fiscalização da Gestão Fiscal

Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:
I – atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias;
II – limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar;
III – medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos arts. 22 e 23;
IV – providências tomadas, conforme o disposto no art. 31, para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;
V – destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as desta Lei Complementar;
VI – cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.
§ 1º. Os Tribunais de Contas alertarão os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 quando constatarem:
I – a possibilidade de ocorrência das situações previstas no inciso II do art. 4º e no art. 9º;
II – que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou 90% (noventa por cento) do limite;
III – que os montantes das dívidas consolidada e mobiliária, das operações de crédito e da concessão de garantia se encontram acima de 90% (noventa por cento) dos respectivos limites;
IV – que os gastos com inativos e pensionistas se encontram acima do limite definido em lei;
V – fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas ou indícios de irregularidades na gestão orçamentária.
§ 2º. Compete ainda aos Tribunais de Contas verificar os cálculos dos limites da despesa total com pessoal de cada Poder e órgão referido no art. 20.
§ 3º. O Tribunal de Contas da União acompanhará o cumprimento do disposto nos §§ 2º, 3º e 4º do art. 39.

CAPÍTULO X
DISPOSIÇÕES FINAIS E TRANSITÓRIAS

Art. 60. Lei estadual ou municipal poderá fixar limites inferiores àqueles previstos nesta Lei Complementar para as dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito e concessão de garantias.
Art. 61. Os títulos da dívida pública, desde que devidamente escriturados em sistema centralizado de liquidação e custódia, poderão ser oferecidos em caução para garantia de empréstimos, ou em outras transações previstas em lei, pelo seu valor econômico, conforme definido pelo Ministério da Fazenda.
Art. 62. Os Municípios só contribuirão para o custeio de despesas de competência de outros entes da Federação se houver:
I – autorização na lei de diretrizes orçamentárias e na lei orçamentária anual;
II – convênio, acordo, ajuste ou congênere, conforme sua legislação.
Art. 63. É facultado aos Municípios com população inferior a cinqüenta mil habitantes optar por:

I – aplicar o disposto no art. 22 e no § 4º do art. 30 ao final do semestre;
II – divulgar semestralmente:
a) (VETADO)
b) o Relatório de Gestão Fiscal;
c) os demonstrativos de que trata o art. 53;
III – elaborar o Anexo de Política Fiscal do plano plurianual, o Anexo de Metas Fiscais e o Anexo de Riscos Fiscais da lei de diretrizes orçamentárias e o anexo de que trata o inciso I do art. 5º a partir do quinto exercício seguinte ao da publicação desta Lei Complementar.
§ 1º. A divulgação dos relatórios e demonstrativos deverá ser realizada em até trinta dias após o encerramento do semestre.
§ 2º. Se ultrapassados os limites relativos à despesa total com pessoal ou à dívida consolidada, enquanto perdurar esta situação, o Município ficará sujeito aos mesmos prazos de verificação e de retorno ao limite definidos para os demais entes.
Art. 64. A União prestará assistência técnica e cooperação financeira aos Municípios para a modernização das respectivas administrações tributária, financeira, patrimonial e previdenciária, com vistas ao cumprimento das normas desta Lei Complementar.
§ 1º. A assistência técnica consistirá no treinamento e desenvolvimento de recursos humanos e na transferência de tecnologia, bem como no apoio à divulgação dos instrumentos de que trata o art. 48 em meio eletrônico de amplo acesso público.
§ 2º. A cooperação financeira compreenderá a doação de bens e valores, o financiamento por intermédio das instituições financeiras federais e o repasse de recursos oriundos de operações externas.
Art. 65. Na ocorrência de calamidade pública reconhecida pelo Congresso Nacional, no caso da União, ou pelas Assembléias Legislativas, na hipótese dos Estados e Municípios, enquanto perdurar a situação:
I – serão suspensas a contagem dos prazos e as disposições estabelecidas nos arts. 23, 31 e 70;
II – serão dispensados o atingimento dos resultados fiscais e a limitação de empenho prevista no art. 9º.
Parágrafo único. Aplica-se o disposto no *caput* no caso de estado de defesa ou de sítio, decretado na forma da Constituição.
Art. 66. Os prazos estabelecidos nos arts. 23, 31 e 70 serão duplicados no caso de crescimento real baixo ou negativo do Produto Interno Bruto (PIB) nacional, regional ou estadual por período igual ou superior a quatro trimestres.
§ 1º. Entende-se por baixo crescimento a taxa de variação real acumulada do Produto Interno Bruto inferior a 1% (um por cento), no período correspondente aos quatro últimos trimestres.
§ 2º. A taxa de variação será aquela apurada pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística ou outro órgão que vier a substituí-la, adotada a mesma metodologia para apuração dos PIB nacional, estadual e regional.
§ 3º. Na hipótese do *caput*, continuarão a ser adotadas as medidas previstas no art. 22.
§ 4º. Na hipótese de se verificarem mudanças drásticas na condução das políticas monetária e cambial, reconhecidas pelo Senado Federal, o prazo referido no *caput* do art. 31 poderá ser ampliado em até quatro quadrimestres.
Art. 67. O acompanhamento e a avaliação, de forma permanente, da política e da operacionalidade da gestão fiscal serão realizados por conselho de gestão fiscal, constituído por representantes de todos os Poderes e esferas de Governo, do Ministério Público e de entidades técnicas representativas da sociedade, visando a:
I – harmonização e coordenação entre os entes da Federação;
II – disseminação de práticas que resultem em maior eficiência na alocação e execução do gasto público, na arrecadação de receitas, no controle do endividamento e na transparência da gestão fiscal;
III – adoção de normas de consolidação das contas públicas, padronização das prestações de contas e dos relatórios e demonstrativos de gestão fiscal de que trata esta Lei Complementar, normas e padrões mais simples para os pequenos Municípios, bem como outros, necessários ao controle social;

IV – divulgação de análises, estudos e diagnósticos.

§ 1º. O conselho a que se refere o *caput* instituirá formas de premiação e reconhecimento público aos titulares de Poder que alcançarem resultados meritórios em suas políticas de desenvolvimento social, conjugados com a prática de uma gestão fiscal pautada pelas normas desta Lei Complementar.

§ 2º. Lei disporá sobre a composição e a forma de funcionamento do conselho.

Art. 68. Na forma do art. 250 da Constituição, é criado o Fundo do Regime Geral de Previdência Social, vinculado ao Ministério da Previdência e Assistência Social, com a finalidade de prover recursos para o pagamento dos benefícios do regime geral da previdência social.

§ 1º. O Fundo será constituído de:

I – bens móveis e imóveis, valores e rendas do Instituto Nacional do Seguro Social não utilizados na operacionalização deste;

II – bens e direitos que, a qualquer título, lhe sejam adjudicados ou que lhe vierem a ser vinculados por força de lei;

III – receita das contribuições sociais para a seguridade social, previstas na alínea a do inciso I e no inciso II do art. 195 da Constituição;

IV – produto da liquidação de bens e ativos de pessoa física ou jurídica em débito com a Previdência Social;

V – resultado da aplicação financeira de seus ativos;

VI – recursos provenientes do orçamento da União.

§ 2º. O Fundo será gerido pelo Instituto Nacional do Seguro Social, na forma da lei.

Art. 69. O ente da Federação que mantiver ou vier a instituir regime próprio de previdência social para seus servidores conferir-lhe-á caráter contributivo e o organizará com base em normas de contabilidade e atuária que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial.

Art. 70. O Poder ou órgão referido no art. 20 cuja despesa total com pessoal no exercício anterior ao da publicação desta Lei Complementar estiver acima dos limites estabelecidos nos arts. 19 e 20 deverá enquadrar-se no respectivo limite em até dois exercícios, eliminando o excesso, gradualmente, à razão de, pelo menos, 50% a.a. (cinqüenta por cento ao ano), mediante a adoção, entre outras, das medidas previstas nos arts. 22 e 23.

Parágrafo único. A inobservância do disposto no caput, no prazo fixado, sujeita o ente às sanções previstas no § 3º do art. 23.

Art. 71. Ressalvada a hipótese do inciso X do art. 37 da Constituição, até o término do terceiro exercício financeiro seguinte à entrada em vigor desta Lei Complementar, a despesa total com pessoal dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 não ultrapassará, em percentual da receita corrente líquida, a despesa verificada no exercício imediatamente anterior, acrescida de até 10% (dez por cento), se esta for inferior ao limite definido na forma do art. 20.

Art. 72. A despesa com serviços de terceiros dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 não poderá exceder, em percentual da receita corrente líquida, a do exercício anterior à entrada em vigor desta Lei Complementar, até o término do terceiro exercício seguinte.

Art. 73. As infrações dos dispositivos desta Lei Complementar serão punidas segundo o Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal); a Lei nº 1.079, de 10 de abril de 1950; o Decreto-lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967; a Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992; e demais normas da legislação pertinente.

Art. 74. Esta Lei Complementar entra em vigor na data da sua publicação.

Art. 75. Revoga-se a Lei Complementar nº 96, de 31 de maio de 1999.

Brasília, 4 de maio de 2000; 179º da Independência e 112º da República.

ANEXO III – DECRETO Nº 93.872, DE 23 DE DEZEMBRO DE 1986

Dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a legislação pertinente e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, usando das atribuições que lhe confere o art. 81, itens Ill e V, da Constituição, e tendo em vista o disposto no art. 92 do Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, DECRETA:

CAPÍTULO I
Da Unificação dos Recursos de Caixa do Tesouro Nacional

Art. 1º. A realização da receita e da despesa da União far-se-á por via bancária, em estrita observância ao princípio de unidade de caixa (Lei nº 4.320/64, art. 56 e Decreto-lei nº 200/67, art. 74).

Art. 2º. A arrecadação de todas as receitas da União far-se-á na forma disciplinada pelo Ministério da Fazenda, devendo o seu produto ser obrigatoriamente recolhido à conta do Tesouro Nacional no Banco do Brasil S.A. (Decreto-lei nº 1.755/79, art. 1º).

§ 1º. Para os fins deste decreto, entende-se por receita da União todo e qualquer ingresso de caráter originário ou derivado, ordinário ou extraordinário e de natureza orçamentária ou extra-orçamentária, seja geral ou vinculado, que tenha sido decorrente, produzido ou realizado direta ou indiretamente pelos órgãos competentes.

§ 2º. Caberá ao Ministério da Fazenda a apuração e a classificação da receita arrecadada, com vistas à sua destinação constitucional.

§ 3º. A posição líquida dos recursos do Tesouro Nacional no Banco do Brasil S.A. será depositada no Banco Central do Brasil, à ordem do Tesouro Nacional.

Art. 3º. Os recursos de caixa do Tesouro Nacional compreendem o produto das receitas da União, deduzidas as parcelas ou cotas-partes dos recursos tributários e de contribuições, destinadas aos Estados, ao Distrito Federal, aos Territórios e aos Municípios, na forma das disposições constitucionais vigentes.

Parágrafo único. O Banco do Brasil S.A. fará o crédito em conta dos beneficiários mencionados neste artigo tendo em vista a apuração e a classificação da receita arrecadada, bem assim os percentuais de distribuição ou índices de rateio definidos pelos órgãos federais competentes, observados os prazos e condições estabelecidos na legislação específica (Decreto-lei nº 1.805/80, § 1º do art. 2º).

Art. 4º. Os recursos de caixa do Tesouro Nacional serão mantidos no Banco do Brasil S.A., somente sendo permitidos saques para o pagamento de despesas formalmente processadas e dentro dos limites estabelecidos na programação financeira.

§ 1º. As opções para incentivos fiscais e as contribuições destinadas ao Programa de Integração Nacional – PIN, e ao Programa de Distribuição de Terras e de Estímulo à Agroindustria do Norte e Nordeste – PROTERRA, constarão de saques contra os recursos de caixa do Tesouro Nacional, autorizados pela Secretaria do Tesouro Nacional, tendo em vista a programação financeira aprovada e o efetivo recolhimento das parcelas correspondentes (Decreto-lei nº 200/67, art. 92).

§ 2º. Os recursos correspondentes às parcelas de receita do salário-educação, de que trata o art. 2º, do Decreto-lei nº 1.422, de 23 de outubro de 1975, serão entregues às entidades credoras mediante saques previstos na programação financeira (Decreto-lei nº 200/67, art. 92).

§ 3º. Em casos excepcionais e para fins específicos, o Ministro da Fazenda poderá autorizar o levantamento da restrição estabelecida no caput deste artigo.

Art. 5º. O pagamento da despesa, obedecidas as normas reguladas neste decreto, será feito mediante saques contra a conta do Tesouro Nacional (Decreto-lei nº 200/67, parágrafo único do art. 92).

Art. 6º. As entidades da Administração Federal Indireta não poderão utilizar recursos provenientes de dotações orçamentarias da União, inclusive transferências, nem eventuais saldos da mesma origem apurados no encerramento de cada ano civil, em suas aplicações no mercado financeiro (Decreto-lei nº 1.290/73, art. 1º).

Parágrafo único. O Banco Central do Brasil prestará à Secretaria do Tesouro Nacional as informações por ela solicitadas objetivando a verificação do disposto neste artigo.
Art. 7º. As autarquias, empresas públicas, sociedades de economia mista e fundações integrantes da Administração Federal Indireta, que não recebam transferências da União, poderão adquirir títulos de responsabilidade do Governo Federal com disponibilidades resultantes de receitas próprias, através do Banco Central do Brasil e na forma que este estabelecer (Decreto-lei nº 1.290/73, art. 2º).
Art. 8º. É vedada às entidades referidas ao artigo anterior a aplicação de disponibilidades financeiras em títulos de renda fixa, outros que não títulos de responsabilidade do Governo Federal, ou em depósitos bancários a prazo (Decreto-lei nº 1.290/73, art. 3º).
Parágrafo único. O Conselho Monetário Nacional poderá suspender a proibição deste artigo e a restrição prescrita no artigo anterior.

CAPÍTULO II
Da Programação Financeira

Art. 9º. As diretrizes gerais da programação financeira da despesa autorizada na Lei de Orçamento anual serão fixadas em decreto, cabendo à Secretaria do Tesouro Nacional, em ato próprio, aprovar o limite global de saques de cada Ministério ou Órgão, tendo em vista o montante das dotações e a previsão do fluxo de caixa do Tesouro Nacional (Decreto-lei nº 200/67, art. 72).
§ 1º. Na alteração do limite global de saques, observar-se-ão o quantitativo das dotações orçamentárias e o comportamento da execução orçamentária.
§ 2º. Serão considerados, na execução da programação financeira de que trata este artigo, os créditos adicionais, as restituições de receitas e o ressarcimento em espécie a título de incentivo ou benefício fiscal e os Restos a Pagar, além das despesas autorizadas na Lei de Orçamento anual.
Art. 10. Os Ministérios, Órgãos da Presidência da República e dos Poderes Legislativo e Judiciário, dentro do limite global de saques fixado e de acordo com o fluxo dos recursos do Tesouro Nacional, aprovarão o limite de saques de cada unidade orçamentária, tendo em vista o cronograma de execução dos projetos e atividades a seu cargo, dando ciência ao Tribunal de Contas da União (Decreto-lei nº 200/67, art. 72, § 1º).
Parágrafo único. A unidade orçamentária poderá partilhar seu limite financeiro entre unidades administrativas gestoras, quando conveniente e necessário, observadas as normas legais pertinentes.
Art. 11. Toda atividade deverá ajustar-se à programação governamental ao orçamento anual, e os compromissos financeiros, inclusive quando financiados por operações de crédito internas ou externas, ficam subordinados aos limites estabelecidos na programação financeira de desembolso aprovada (Decreto-lei nº 200/67, art. 18 e Decreto-lei nº 1.754/79, art. 3º).
Art. 12. As transferências para entidades supervisionadas, inclusive quando decorrentes de receitas vinculadas ou com destinação especificada na legislação vigente, constarão de limites de saques aprovados para a unidade orçamentária à qual os créditos sejam atribuíveis, de acordo com o cronograma aprovado (Decreto-lei nº 200/67, art. 92, parágrafo único).
Parágrafo único. Os saques para atender as despesas de que trata este artigo e para as de fundos especiais custeados com o produto de receitas próprias, só poderão ser efetuados após a arrecadação da respectiva receita e de seu recolhimento à conta do Tesouro Nacional.
Art. 13. Os limites financeiros para atender a despesas no exterior constarão de programação financeira de desembolso de forma destacada.
§ 1º. Somente manterão contas correntes bancárias no exterior as unidades sediadas fora do País.
§ 2º. Será considerada como transferência financeira a remessa de moeda estrangeira para as unidades sediadas no exterior, que será realizada através de fechamento de contrato de câmbio pelo Ministério ou órgão ao qual se subordinam essas unidades.

§ 3º. O registro das despesas realizadas por unidades sediadas no exterior considerará a data em que efetivamente ocorreram.
§ 4º. O contravalor em moeda nacional das despesas indicadas no parágrafo anterior será calculado utilizando-se a taxa cambial média das transferências financeiras efetivamente realizadas.
§ 5º. Para os efeitos do parágrafo anterior, o saldo em moeda estrangeira disponível no início do exercício será considerado utilizando-se a taxa cambial vigente no primeiro dia do exercício.
§ 6º. O pagamento de despesas no exterior de conta de unidades sediadas no País far-se-á através de fechamento, pela própria unidade, de contrato de câmbio específico para cada despesa.
§ 7º. O registro da despesa de que trata o parágrafo anterior será feito na data da liquidação do respectivo contrato de câmbio, pelo valor em moeda nacional efetivamente utilizado, inclusive eventual diferença de taxa, comissão bancária e demais despesas com a remessa.
Art. 14. A restituição de receitas orçamentárias, descontadas ou recolhidas a maior, e o ressarcimento em espécie a título de incentivo ou benefício fiscal, dedutíveis da arrecadação, qualquer que tenha sido o ano da respectiva cobrança, serão efetuados como anulação de receita, mediante expresso reconhecimento do direito creditório contra a Fazenda Nacional, pela autoridade competente, a qual, observado o limite de saques específicos estabelecido na programação financeira de desembolso, autorizará a entrega da respectiva importância em documento próprio (Lei nº 4.862/65, art. 18 e Decreto-lei nº 1.755/79, art. 5º).
Parágrafo único. A restituição de rendas extintas será efetuada com os recursos das dotações consignadas na Lei de Orçamento ou em crédito adicional, desde que não exista receita a anular (Lei nº 4.862/65, parágrafo único do art. 18).
Art. 15. Os restos a pagar constituirão item específico da programação financeira, devendo o seu pagamento efetuar-se dentro do limite de saques fixado.
Art. 16. Revertem à dotação a importância da despesa anulada no exercício, e os correspondentes recursos financeiros à conta do Tesouro Nacional, caso em que a unidade gestora poderá pleitear a recomposição de seu limite de saques; quando a anulação ocorrer após o encerramento do exercício, considerar-se-á receita orçamentária do ano em que se efetivar (Lei nº 4.320/64, art. 38).

CAPÍTULO III
Da Administração Financeira
SEÇÃO I
Discriminação das Dotações

Art. 17. As despesas serão realizadas em conformidade com a discriminação constante de quadro próprio que a Secretaria de Planejamento da Presidência da República publicará antes do início do exercício financeiro, detalhando os projetos e atividades por elementos de despesa a cargo de cada unidade orçamentária.
§ 1º. O quadro de detalhamento da despesa de cada unidade orçamentária poderá ser alterado durante o exercício, mediante solicitação à Secretaria de Planejamento da Presidência da República até 10 de novembro, observados os limites autorizados na Lei de Orçamento e em créditos adicionais.
§ 2º. A abertura ou reabertura de crédito adicional importa automática modificação do quadro de detalhamento da despesa.
Art. 18. As dotações globais consignadas no Orçamento ou em créditos adicionais classificados como 4.1.3.0 – Investimentos em Regime de Execução Especial estão sujeitas, para sua utilização, a plano de aplicação aprovado pelas autoridades definidas no art. 71 do Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967 e elaborado segundo modelo da Secretaria de Planejamento da Presidência da República, sendo obrigatória a publicação do respectivo plano no Diário Oficial da União.
Parágrafo único. Somente serão admitidas dotações globais quando se tratar de projetos ou atividades novos, sem similares que possibilitem experiências quanto ao desdobramento da despesa em seus respectivos elementos.

Art. 19. As dotações consignadas na Lei de Orçamento ou em crédito adicional, destinadas a atender encargos gerais da União e outras, não especificamente atribuíveis a determinada unidade orçamentária, dependem de destaque de parcela contemplando o Ministério ou Órgão em cuja área deva ser feita a aplicação.
Art. 20. As dotações atribuídas às unidades orçamentárias, diretamente ou por meio de destaque, poderão ser descentralizadas para unidades administrativas, quando capacitadas a desempenhar os atos de gestão, e regularmente cadastradas como unidades gestoras.
Art. 21. Pertencem ao exercício financeiro as despesas nela legalmente empenhadas (Lei nº 4.320/64, art. 35, II).
Art. 22. As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida, e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente, poderão ser pagos à conta de dotação destinada a atender despesas de exercícios anteriores, respeitada a categoria econômica própria (Lei nº 4.320/64, art. 37).
§ 1º. O reconhecimento da obrigação de pagamento, de que trata este artigo, cabe à autoridade competente para empenhar a despesa.
§ 2º. Para os efeitos deste artigo, considera-se:
a) despesas que não se tenham processado na época própria, aquelas cujo empenho tenha sido considerado insubsistente e anulado no encerramento do exercício correspondente, mas que, dentro do prazo estabelecido, o credor tenha cumprido sua obrigação;
b) restos a pagar com prescrição interrompida, a despesa cuja inscrição como restos a pagar tenha sido cancelada, mas ainda vigente o direito do credor;
c) compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício, a obrigação de pagamento criada em virtude de lei, mas somente reconhecido o direito do reclamante após o encerramento do exercício correspondente.

SEÇÃO II
Empenho da Despesa

Art. 23. Nenhuma despesa poderá ser realizada sem a existência de crédito que a comporte ou quando imputada a dotação imprópria, vedada expressamente qualquer atribuição de fornecimento ou prestação de serviços, cujo custo excede aos limites previamente fixados em lei (Decreto-lei nº 200/87, art. 73).
Parágrafo único. Mediante representação do órgão contábil, serão impugnados quaisquer atos referentes a despesas que incidam na proibição do presente artigo (Decreto-lei nº 200/87, parágrafo único do art. 73).
Art. 24. É vedada a realização de despesa sem prévio empenho (Lei nº 4.320/64, art. 60).
Parágrafo único. Em caso de urgência caracterizada na legislação em vigor, admitir-se-á que o ato do empenho seja contemporâneo à realização da despesa.
Art. 25. O empenho importa deduzir seu valor de dotação adequada à despesa a realizar, por força do compromisso assumido.
Parágrafo único. Admitir-se-á que o montante da despesa seja imputado à dotação correspondente a serviço, desde que o custo deste seja predominante, quando o serviço compreender emprego de material a ser fornecido pelo próprio executante.
Art. 26. O empenho não poderá exceder o saldo disponível de dotação orçamentária, nem o cronograma de pagamento o limite de saques fixado, evidenciados pela contabilidade, cujos registros serão acessíveis às respectivas unidades gestoras em tempo oportuno.
Parágrafo único. Exclusivamente para efeito de controle da programação financeira, a unidade gestora deverá estimar o prazo do vencimento da obrigação de pagamento objeto do empenho, tendo em vista o prazo fixado para o fornecimento de bens, execução da obra ou prestação do serviço, e o normalmente utilizado para liquidação da despesa.

Art. 27. As despesas relativas a contratos, convênios, acordos ou ajustes de vigência plurianual, serão empenhadas em cada exercício financeiro pela parte nele a ser executada.

Art. 28. A redução ou cancelamento no exercício financeiro, de compromisso que caracterizou o empenho, implicará sua anulação parcial ou total, revertendo a importância correspondente à respectiva dotação, pela qual ficará automaticamente desonerado o limite de saques da unidade gestora.

Art. 29. Para cada empenho será extraído um documento denominado Nota de Empenho que indicará o nome do credor, a especificação e a importância da despesa, bem como os demais dados necessários ao controle da execução orçamentária.

Parágrafo único. Quando a Nota de Empenho substituir o termo do contrato, segundo o disposto no art. 52 do Decreto-lei nº 2.300, de 21 de novembro de 1986, dela deverão constar as condições contratuais, relativamente aos direitos, obrigações e responsabilidades das partes.

Art. 30. Quando os recursos financeiros indicados em cláusula de contrato, convênio, acordo ou ajuste, para execução de seu objeto, forem de natureza orçamentária, deverá constar, da própria cláusula, a classificação programática e econômica da despesa, com a declaração de haver sido esta empenhada à conta do mesmo crédito, mencionando-se o número e data da Nota de Empenho (Lei nº 4.320/64, art. 60 e Decreto-lei nº 2.300/86, art. 45, V).

§ 1º. Nos contratos, convênios, acordos ou ajustes, cuja duração ultrapasse um exercício financeiro, indicar-se-á o crédito e respectivo empenho para atender à despesa no exercício em curso, bem assim cada parcela da despesa relativa à parte a ser executada em exercício futuro, com a declaração de que, em termos aditivos, indicar-se-ão os créditos e empenhos para sua cobertura.

§ 2º. Somente poderão ser firmados contratos à conta de crédito do orçamento vigente, para liquidação em exercício seguinte, se o empenho satisfizer às condições estabelecidas para o relacionamento da despesa como Restos a Pagar.

Art. 31. É vedada a celebração de contrato, convênio, acordo ou ajuste, para investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro, sem a comprovação, que integrará o respectivo termo, de que os recursos para atender as despesas em exercícios seguintes estejam assegurados por sua inclusão no orçamento plurianual de investimentos, ou por prévia lei que o autorize e fixe o montante das dotações que anualmente constarão do orçamento, durante o prazo de sua execução.

Art. 32. Os contratos, convênios, acordos ou ajustes para a realização de quaisquer serviços ou obras a serem custeadas, integral ou parcialmente, com recursos externos, dependem da efetiva contratação da operação de crédito, assegurando a disponibilidade dos recursos destinados ao pagamento dos compromissos a serem assumidos.

Art. 33. Os contratos, convênios, acordos ou ajustes, cujo valor exceda a CZ$2.000.000,00 (dois milhões de cruzados), estão sujeitos às seguintes formalidades:

I – aprovação pela autoridade superior, ainda que essa condição não tenha sido expressamente estipulada no edital e no contrato firmado;

II – publicação, em extrato, no Diário Oficial da União, dentro de 20 (vinte) dias de sua assinatura.

§ 1º. Os contratos, convênios, acordos ou ajustes firmados pelas autarquias serão aprovados pelo respectivo órgão deliberativo.

§ 2º. O extrato a que se refere este artigo, para publicação, deverá conter os seguintes elementos:

a) espécie;

b) resumo do objeto do contrato, convênio, acordo ou ajuste;

c) modalidade de licitação ou, se for o caso, o fundamento legal da dispensa desta ou de sua inexigibilidade;

d) crédito pelo qual correrá a despesa;

e) número e data do empenho da despesa;

f) valor do contrato, convênio, acordo ou ajuste;

g) valor a ser pago no exercício corrente e em cada um dos subseqüentes, se for o caso;

h) prazo de vigência.

§ 3º. A falta de publicação imputável à administração constitui omissão de dever funcional do responsável, sendo punível na forma da lei se não tiver havido justa causa, assim como, se atribuível no contratado, faculta a rescisão unilateral, inclusive sem direito a indenização, por parte da Administração, que, todavia, poderá optar por aplicar-lhe multa de até 10% (dez por cento) do valor do contrato, o qual, assim mantido, deverá sempre ser publicado (Decreto-lei nº 2.300/86, art. 51, § 1º, e art. 73, II).
§ 4º. Será dispensada a publicação quando se tratar de despesa que deva ser feita em caráter sigiloso (Decreto-lei nº 199/67, art. 44).
Art. 34. Dentro de 5 (cinco) dias da assinatura do contrato, convênio acordo ou ajuste, e aditivos de qualquer valor, deverá ser remetida cópia do respectivo instrumento ao órgão de contabilidade, para as verificações e providências de sua competência.
Art. 35. O empenho de despesa não liquidada será considerado anulado em 31 de dezembro, para todos os fins, salvo quando:
I – vigente o prazo para cumprimento da obrigação assumida pelo credor, nele estabelecida;
II – vencido o prazo de que trata o item anterior, mas esteja em cursos a liquidação da despesa, ou seja de interesse da Administração exigir o cumprimento da obrigação assumida pelo credor;
III – se destinar a atender transferências a instituições públicas ou privadas;
IV – corresponder a compromissos assumido no exterior.

SEÇÃO III
Liquidação da Despesa

Art. 36. A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor ou entidade beneficiaria, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito ou da habilitação ao benefício (Lei nº 4.320/64, art. 83).
§ 1º. A verificação de que trata este artigo tem por fim apurar:
a) a origem e o objeto do que se deve pagar;
b) a importância exata a pagar; e
c) a quem se deve pagar a importância para extinguir a obrigação.
§ 2º. A liquidação da despesa por fornecimentos feitos, obras executadas ou serviços prestados terá por base:
a) o contrato, ajuste ou acordo respectivo;
b) a Nota de Empenho;
c) o documento fiscal pertinente;
d) o termo circunstanciado do recebimento definitivo, no caso de obra ou serviço de valor superior a Cz$350.000,00 (trezentos e cinqüenta mil cruzados) e equipamento de grande vulto, ou o recibo, nos demais casos.
Art. 37. A despesa de vencimentos, salários, gratificações e proventos, constará de folha-padrão de retribuição dos servidores civis, ativos e inativos (Lei nº 8.445/77, art. 3º).
Parágrafo único. A folha-padrão de retribuição obedecerá a modelo padronizado pelo órgão próprio do Poder Executivo e sua adoção é obrigatória para todos os órgãos da administração centralizada, autarquias federais e fundações instituídas pela União ou mantidas com recursos federais (Lei nº 6.445/77, parágrafo único do art. 3º).
Art. 38. Não será permitido o pagamento antecipado de fornecimento de materiais, execução de obra, ou prestação de serviço, inclusive de utilidade pública, admitindo-se, todavia, mediante as indispensáveis cautelas ou garantias, o pagamento de parcela contratual na vigência do respectivo contrato, convênio, acordo ou ajuste, segundo a forma de pagamento nele estabelecida, prevista no edital de licitação ou nos instrumentos formais de adjudicação direta.
Art. 39. Responderão pelos prejuízos que acarretarem à Fazenda Nacional, o ordenador de despesas e o agente responsável pelo recebimento e verificação, guarda ou aplicação de dinheiros, valores e outros bens públicos (Decreto-lei nº 200/67, art. 90).

Parágrafo único. O ordenador de despesa, salvo conivência, não é responsável por prejuízos causados à Fazenda Nacional, decorrentes de atos praticados por agente subordinado que exorbitar das ordens recebidas.
Art. 40. A assinatura, firma ou rubrica em documentos e processos deverá ser seguida da repetição completa do nome do signatário e indicação da respectiva função ou cargo, por meio de carimbo, do qual constará, precedendo espaço destinado à data, e sigla da unidade na qual o servidor esteja exercendo suas funções ou cargo.
Art. 41. Quando autorizado pelo Ministro de Estado, poderá ser usado chancela mecânica, mediante a reprodução exata, por máquina a esse fim destinada, da assinatura, firma ou rubrica de autoridade administrativa competente, na expedição de documentos em série ou de emissão repetitiva.
Parágrafo único. A autoridade administrativa fixará em ato próprio as condições técnicas de controle e segurança do sistema, e será responsável pela legitimidade e valor dos processos, documentos e papéis autenticados na forma deste artigo.

SEÇÃO IV
Pagamento da Despesa

Art. 42. O pagamento da despesa só poderá ser efetuado quando ordenado após sua regular liquidação (Lei nº 4.320/64, art. 62).
Art. 43. A ordem de pagamento será dada em documento próprio, assinado pelo ordenador da despesa e pelo agente responsável pelo setor financeiro.
§ 1º. A competência para autorizar pagamento decorre da lei ou de atos regimentais, podendo ser delegada.
§ 2º. A descentralização de crédito e a fixação de limite de saques a unidade gestora importa mandato para a ordenação do pagamento, observadas as normas legais pertinentes.
Art. 44. O pagamento de despesa será feito mediante saque contra o agente financeiro, para crédito em conta bancária do credor, no banco por ele indicado, podendo o agente financeiro fazer o pagamento em espécie, quando autorizado.

SEÇÃO V
Pagamento de Despesas por meio de Suprimento de Fundos

Art. 45. Excepcionalmente, a critério do ordenador de despesa e sob sua inteira responsabilidade, poderá ser concedido suprimento de fundos a servidor, sempre precedido do empenho na dotação própria às despesas a realizar, e que não possam subordinar-se ao processo normal de aplicação, nos seguintes casos (Lei nº 4.320/64, art. 68 e Decreto-lei nº 200/67, § 3º do art. 74):
I – para atender despesas em viagens ou serviços especiais que exijam pronto pagamento em espécie;
II – quando a despesa deva ser feita em caráter sigiloso, conforme se classificar em regulamento; e
III – para atender despesas de pequeno vulto, assim entendidas aquelas cujo valor, em cada caso, não ultrapassar limite estabelecido em Portaria do Ministro da Fazenda.
§ 1º. O suprimento de fundos será contabilizado e incluído nas contas do ordenador como despesa realizada; as restituições, por falta de aplicação, parcial ou total, ou aplicação indevida, constituirão anulação de despesa, ou receita orçamentária, se recolhidas após o encerramento do exercício.
§ 2º. O servidor que receber suprimento de fundos, na forma deste artigo, é obrigado a prestar contas de sua aplicação, procedendo-se, automaticamente, à tomada de contas se não o fizer no prazo assinalado pelo ordenador da despesa, sem prejuízo das providências administrativas para a apuração das responsabilidades e imposição, das penalidades cabíveis (Decreto-lei nº 200/67, parágrafo único do art. 81 e § 3º do art. 80).
§ 3º. Não se concederá suprimento de fundos:

a) a responsável por dois suprimentos;
b) a servidor que tenha a seu cargo e guarda ou a utilização do material a adquirir, salvo quando não houver na repartição outro servidor;
c) a responsável por suprimento de fundos que, esgotado o prazo, não tenha prestado contas de sua aplicação; e
d) a servidor declarado em alcance.

Art. 46. Cabe aos detentores de suprimentos de fundos fornecer indicação precisa dos saldos em seu poder em 31 de dezembro, para efeito de contabilização e reinscrição da respectiva responsabilidade pela sua aplicação em data posterior, observados os prazos assinalados pelo ordenador da despesa (Decreto-lei nº 200/67, art. 83).

Parágrafo único. A importância aplicada até 31 de dezembro será comprovada até 15 de janeiro seguinte.

Art. 47. A concessão e aplicação de suprimento de fundos, ou adiantamentos, para atender peculiaridades militares, obedecerão a regime especial e de exceção estabelecidos em regulamento aprovado pelo respectivo Ministro de Estado.

SEÇÃO VI
Convênios, Acordos ou Ajustes

Art. 48. Os serviços de interesse recíproco dos órgãos e entidades de administração federal e de outras entidades públicas ou organizações particulares, poderão ser executados sob regime de mútua cooperação, mediante convênio, acordo ou ajuste.

Parágrafo único. Quando os participantes tenham interesses diversos e opostos, isto é, quando se desejar, de um lado, o objeto do acordo ou ajuste, e de outro lado a contraprestação correspondente, ou seja, o preço, o acordo ou ajuste constitui contrato.

Art. 49. Ressalvados os casos de manifesta impraticabilidade ou inconveniência, o convênio será utilizado como forma de descentralização das atividades da administração federal, através da qual se delegará a execução de programas federais de caráter nitidamente local, no todo ou em parte, aos órgãos estaduais ou municipais incumbidos de serviços correspondentes, e quando estejam devidamente aparelhados (Decreto-lei nº 200/67, art. 10, § 1º, ''b',' e § 5º).

Parágrafo único. Excepcionalmente, os órgãos e entidades federais poderão executar programas estaduais ou municipais, e os órgãos da administração direta programas a cargo de entidade da administração indireta, sob regime de mútua cooperação mediante convênio.

Art. 50. O Ministro da Fazenda fixará, em Portaria, o limite de participação financeira em convênios, dos órgãos e entidades da administração federal, para efeito de obrigatoriedade de sua formalização mediante termo, ficando facultativo, a critério da autoridade administrativa, quando inferior a esse limite, caso em que as condições essenciais convencionadas deverão constar de correspondência oficial ou do documento de empenho da despesa.

Art. 51. Os saques para entrega de recursos destinados ao cumprimento do objetivo do convênio, acordo ou ajuste, obedecerão a plano de aplicação previamente aprovado, tendo por base o cronograma de execução física, condicionando-se as entregas subseqüentes ao regular emprego da parcela anteriormente liberada (Decreto-lei nº 200/67, art. 10, § 8º).

Parágrafo único. No extrato do convênio para publicação, indicar-se-ão as etapas e fases da execução, conjugadas com o cronograma financeiro.

Art. 52. Nas hipóteses previstas no parágrafo único do art. 49, os recursos financeiros recebidos por órgão da administração direta ou autarquia federal, destinados à execução do convênio, serão classificados como receita orçamentária, devendo as aplicações correr à conta de dotação consignada no orçamento ou em crédito adicional (Lei nº 4.320/64, arts. 2º e 57).

§ 1º. Somente após o recolhimento à conta do Tesouro Nacional, no caso de órgão da administração direta, os recursos financeiros de que trata este artigo constituirão disponibilidade ou fonte para efeito da abertura de crédito adicional e poderão motivar alteração da programação financeira de desembolso.
§ 2º. A execução de qualquer convênio depende de seu prévio cadastramento no sistema de controle interno, através do órgão de contabilidade.
Art. 53. Os órgãos da administração direta poderão fixar entendimentos sobre matéria de comum interesse, mediante convênio, com o objetivo de somar esforços e obter melhor rendimento no emprego de seus recursos, só podendo haver redistribuição ou transposição de dotações, porém, se previamente autorizada em lei, ou quando constituir receita de órgão autônomo.
Parágrafo único. A formalização do convênio, no caso deste artigo, poderá ser feita através de portaria assinada pelos dirigentes dos órgãos interessados.
Art. 54. Para acompanhamento e controle do fluxo dos recursos e das aplicações, inclusive avaliação dos resultados do convênio, o órgão ou entidade executora apresentará relatórios parciais, segundo a periodicidade convencionada, e final, quando concluído ou extinto o acordo, que se farão acompanhar de demonstrações financeiras, sem prejuízo da fiscalização indispensável sobre a execução local (Decreto-lei nº 200/67, art. 10, § 6º).
§ 1º. O recebimento de recursos da União, para execução de convênio firmado entre quaisquer órgãos ou entidades federais, estaduais ou municipais, independente de expressa estipulação no respectivo termo, obriga os convenentes a manter registros contábeis específicos, para os fins deste artigo, além do cumprimento das normas gerais a que estejam sujeitos (Lei nº 4.320/64, arts. 87 e 93).
§ 2º. Os documentos comprobatórios das receitas e despesas realizadas serão conservados em boa ordem no próprio lugar em que se tenham contabilizado as operações, à disposição dos agentes incumbidos do controle interno e externo dos órgãos ou entidades convenentes.
Art. 55. Aplicam-se aos convênios, acordos ou ajustes, as mesmas formalidades e requisitos cabíveis exigidos para a validade dos contratos (Decreto-lei nº 2.300/86, art. 82).
Art. 56. Quando o convênio compreender aquisição de equipamentos e materiais permanentes, será obrigatória a estipulação quanto ao destino a ser dado aos bens remanescentes na data da extinção do acordo ou ajuste.
Parágrafo único. Os bens, materiais e equipamentos adquiridos com recursos de convênios com Estados, Distrito Federal, Territórios ou Municípios poderão, a critério do Ministro de Estado competente, ser doados àquelas entidades quando, após o cumprimento do objeto do convênio, sejam necessários para assegurar a continuidade de programa governamental, observado o que, a respeito, tenha sido previsto no convênio.
Art. 57. O convênio poderá ser denunciado a qualquer tempo, ficando os convenentes responsáveis somente pelas obrigações e auferindo as vantagens do tempo em que participaram voluntariamente do acordo, ou ajuste, não sendo admissível cláusula obrigatória de permanência ou sancionadora dos denunciantes.

SEÇÃO VII
Subvenções, Auxílios e Contribuições

Art. 58. A cooperação financeira da União a entidade pública ou privada far-se-á mediante subvenção, auxílio ou contribuição (Lei nº 4.320/64, § 3º do art. 12).
Art. 59. A subvenção se destina a cobrir despesas de custeio de entidades públicas ou privadas, distinguindo-se como subvenção social e subvenção econômica.
Art. 60. A subvenção social será concedida independentemente de legislação especial a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial ou cultural sem finalidade lucrativa.

§ 1º. A subvenção social, visando à prestação dos serviços essenciais de assistência social, médica e educacional, será concedida sempre que a suplementação de recursos de origem privada aplicados a esses objetivos revelar-se mais econômica (Lei nº 4.320/64, art. 16).
§ 2º. O valor da subvenção, sempre que possível, será calculado com base em unidades de serviços efetivamente prestados ou postos à disposição dos interessados, obedecidos os padrões mínimos de eficiência previamente fixados (Lei nº 4.320/64, parágrafo único do art. 16).
§ 3º. A concessão de subvenção social só poderá ser feita se a instituição interessada satisfizer às seguintes condições, sem prejuízo de exigências próprias previstas na legislação específica:
a) ter sido fundada em ano anterior e organizada até o ano da elaboração da Lei de Orçamento;
b) não constituir patrimônio de indivíduo;
c) dispor de patrimônio ou renda regular;
d) não dispor de recursos próprios suficientes à manutenção ou ampliação de seus serviços;
e) ter feito prova de seu regular funcionamento e de regularidade de mandato de sua diretoria;
f) ter sido considerada em condições de funcionamento satisfatório pelo órgão competente de fiscalização;
g) ter prestado contas da aplicação de subvenção ou auxílio anteriormente recebido, e não ter a prestação de contas apresentado vício insanável;
h) não ter sofrido penalidade de suspensão de transferências da União, por determinação ministerial, em virtude de irregularidade verificada em exame de auditoria.
§ 4º. A subvenção social será paga através da rede bancária oficial, ficando a beneficiaria obrigada a comprovar no ato do recebimento, a condição estabelecida na alínea "c" do parágrafo anterior, mediante atestado firmado por autoridade publica do local onde sejam prestados os serviços.
§ 5º. As despesas bancárias correrão por conta da instituição beneficiada.
Art. 61. A subvenção econômica será concedida a empresas publicas ou privadas de caráter industrial, comercial, agrícola ou pastoril, mediante expressa autorização em lei especial (Lei nº 4.320/64, art. 12, § 3º, II, e art. 19).
§ 1º. A cobertura de déficits de manutenção das empresas públicas far-se-á mediante subvenção econômica expressamente autorizada na Lei de Orçamento ou em crédito adicional (Lei nº 4.320/64, art. 18).
§ 2º. Consideram-se, igualmente, como subvenção econômica (Lei nº 4.320/64, parágrafo único do art. 18):
a) a diferença entre os preços de mercado e os preços de revenda, pelo Governo, de gêneros alimentícios ou de outros materiais;
b) o pagamento de bonificações a produtores de determinados gêneros ou materiais.
Art. 62. Somente será concedida subvenção a entidade privada que comprovar sua capacidade jurídica e regularidade fiscal.
Art. 63. Os auxílios e as contribuições se destinam a entidades de direito publico ou privado, sem finalidade lucrativa.
§ 1º. O auxílio deriva diretamente da Lei de Orçamento (Lei nº 4.320/64, § 6º do art. 12).
§ 2º. A contribuição será concedida em virtude de lei especial, e se destina a atender ao ônus ou encargo assumido pela União (Lei nº 4.320/64, § 6º do art. 12).
Art. 64. A concessão de subvenção social ou auxílio será feita mediante solicitação da entidade interessada, com apresentação de plano de aplicação dos recursos pretendidos.
§ 1º. Quando a subvenção social ou auxílio se destinar a projeto cuja realização exija recursos em montante superior ao da concessão, esta ficará condicionada à comprovação, pela entidade interessada, de que os recursos complementares estejam assegurados por fontes certas e determinadas.
§ 2º. Não poderá haver mais de uma unidade orçamentária ou unidade administrativa concedendo subvenção ou auxílio para a mesma finalidade.
Art. 65. Os recursos provenientes de subvenções ou auxílios não poderão ter aplicação diversa daquela prevista no respectivo plano de aplicação aprovado.

Art. 66. Quem quer que receba recursos da União ou das entidades a ela vinculadas, direta ou indiretamente, inclusive mediante acordo, ajuste ou convênio, para realizar pesquisas, desenvolver projetos, estudos, campanhas e obras sociais ou para qualquer outro fim, deverá comprovar o seu bom e regular emprego, bem como os resultados alcançados (Decreto-lei nº 200/67, art. 93).
§ 1º. A prestação de contas de aplicação de subvenção social ou auxílio será apresentada à unidade concedente dentro de 60 dias após a aplicação, não podendo exceder ao último dia útil do mês de fevereiro do ano subseqüente ao do recebimento, e será constituída de relatório de atividades e demonstração contábil das origens e aplicações de recursos, referentes ao ano do recebimento, visados por autoridade publica local, observados os modelos aprovados pelo órgão Central do Sistema de Controle Interno.
§ 2º. A documentação comprobatória da aplicação da subvenção ou auxílio ficará arquivada na entidade beneficiada, à disposição dos órgãos de controle interno e externo, durante o prazo de 5 (cinco) anos da aprovação da prestação de contas.
§ 3º. A atuação da entidade no cumprimento das obrigações assumidas, inclusive quanto à prestação de contas, será anotada no respectivo registro cadastral mantido pelo órgão setorial de controle interno.

SEÇÃO VIII
Restos a Pagar

Art. 67. Considerem-se Restos a Pagar as despesas empenhadas e não pagas até 31 de dezembro, distinguindo-se as despesas processadas das não processadas (Lei nº 4.320/64, art. 36).
§ 1º. Entendem-se por processadas e não processadas, respectivamente, as despesas liquidadas e as não liquidadas, na forma prevista neste decreto.
§ 2º. O registro dos Restos a Pagar far-se-á por exercício e por credor.
Art. 68. A inscrição de despesas como Restos a Pagar será automática, no encerramento do exercício financeiro de emissão da Nota de Empenho, desde que satisfaça às condições estabelecidas neste Decreto, e terá validade até 31 de dezembro do ano subseqüente.
Art. 69. Após o cancelamento da inscrição da despesa como Restos a Pagar, o pagamento que vier a ser reclamado poderá ser atendido à conta de dotação destinada a despesas de exercícios anteriores.
Art. 70. Prescreve em cinco anos a dívida passiva relativa aos Restos a Pagar (CCB, art. 178, § 10, VI).

SEÇÃO IX
Fundos Especiais

Art. 71. Constitui Fundo Especial de natureza contábil ou financeira, para fins deste decreto, a modalidade de gestão de parcela de recursos do Tesouro Nacional, vinculados por lei à realização de determinados objetivos de política econômica, social ou administrativa do Governo.
§ 1º. São Fundos Especiais de natureza contábil, os constituídos por disponibilidades financeiras evidenciadas em registros contábeis, destinados a atender a saques a serem efetuados diretamente contra a caixa do Tesouro Nacional.
§ 2º. São Fundos Especiais de natureza financeira, os constituídos mediante movimentação de recursos de caixa do Tesouro Nacional para depósitos em estabelecimentos oficiais de crédito, segundo cronograma aprovado, destinados a atender aos saques previstos em programação específica.
Art. 72. A aplicação de receitas vinculadas a fundos especiais farse-á através de dotação consignada na Lei de Orçamento ou em crédito adicional (Lei nº 4.320/64, art. 72).
Art. 73. É vedado levar a crédito de qualquer fundo recursos orçamentários que não lhe forem especificamente destinados em orçamento ou em crédito adicional (Decreto-lei nº 1.754/79, art. 5º).
Art. 74. A aplicação de recursos através de fundos especiais constará de programação e será especificada em orçamento próprio, aprovado antes do início do exercício financeiro a que se referir.

Art. 75. Somente poderá ser contemplado na programação financeira setorial o fundo especial devidamente cadastrado pela Secretaria do Tesouro Nacional, mediante encaminhamento da respectiva Secretaria de Controle Interno, ou órgão de atribuições equivalentes.
Art. 76. Salvo expressa disposição de lei em contrário, aplicam-se à execução orçamentária de fundo especial as mesmas normas gerais que regem a execução orçamentária da União.
Art. 77. Não será permitida a utilização de recursos vinculados a fundo especial para despesas que não se identifiquem diretamente com a realização de seus objetivos ou serviços determinados.
Art. 78. A contabilização dos fundos especiais geridos na área da administração direta será feita pelo órgão de contabilidade do Sistema de Controle Interno, onde ficarão arquivados os respectivos documentos para fins de acompanhamento e fiscalização.
Parágrafo único. Quando a gestão do fundo for atribuída a estabelecimento oficial de crédito, a este caberá sua contabilização e remeter os respectivos balanços acompanhados de demonstrações financeiras à Secretaria de Controle Interno, ou órgão de atribuições equivalentes, para fins da supervisão ministerial.
Art. 79. O saldo financeiro apurado em balanço de fundo especial poderá ser utilizado em exercício subseqüente, se incorporado ao seu orçamento (Lei nº 4.320/64, art. 73).
Art. 80. Extinguir-se-á o fundo especial inativo por mais de dois exercícios financeiros.
Art. 81. É vedada a constituição de fundo especial, ou sua manutenção, com recursos originários de dotações orçamentárias da União, em empresas publicas, sociedades de economia mista e fundações, salvo quando se tratar de estabelecimento oficial de crédito.

SEÇÃO X
Depósitos e Consignações

Art. 82. Os depósitos para garantia, quando exigida, das obrigações decorrentes de participação em licitação e de execução de contrato celebrado com órgãos da administração federal centralizada e autarquias, serão obrigatoriamente efetuados na Caixa Econômica Federal, à ordem da autoridade administrativa competente (Decreto-lei nº 1.737/79, art. 1º, IV).
Art. 83. Será também feito na Caixa Econômica Federal, voluntariamente pelo contribuinte, depósito em dinheiro para se eximir da incidência de juros e outros acréscimos legais no processo administrativo fiscal de determinação e exigência de créditos tributários.
Parágrafo único. O depósito de que trata este artigo, de valor atualizado do litígio, nele incluídos a multa e os juros de mora devidos nos termos da legislação específica, será feito à ordem da Secretaria da Receita Federal, podendo ser convertido em garantia de crédito da Fazenda Nacional, vinculado à propositura de ação anulatória ou declaratória de nulidade do débito, à ordem do Juízo competente.
Art. 84. Não vencerão juros os depósitos em dinheiro e os juros dos títulos depositados reverterão à Caixa Econômica Federal como remuneração de serviços (Decreto-lei nº 1.737/79, art. 3º).
Art. 85. Mediante ordem da autoridade administrativa ou, quando for o caso, do juízo competente, o depósito será devolvido ao depositante ou recolhido à conta do Tesouro Nacional, no Banco do Brasil S.A., se em dinheiro, ou entregue ao órgão designado, se em títulos (Decreto-lei nº 1.737/79, art. 7º).
Art. 86. Consideram-se como depósitos, exclusivamente para fins de contabilização, as ordens de pagamento expedidas em exercício encerrado e devolvidas pelo agente financeiro após o prazo legal de validade, podendo ser revalidadas durante o exercício financeiro subseqüente, findo o qual os registros contábeis serão cancelados e as respectivas importâncias convertidas em receita orçamentária.
Parágrafo único. Aplicam-se os procedimentos contábeis de que trata este artigo às importâncias apuradas como diferenças a favor de terceiros em balanceamento de contas.
Art. 87. As consignações em folha de pagamento dos servidores civis e militares, ativos e inativos, constituem depósitos especificados para efeito de contabilização, não podendo o seu recolhimento, ou entrega aos consignatários, exceder às importâncias descontadas.

Parágrafo único. A consignação cuja entrega tenha sido feita mediante ordem bancária de pagamento, individual ou coletiva, não procurada no prazo legal de validade e devolvida pelo agente financeiro, ficará à disposição do consignatário pelo prazo de cinco anos, findo o qual será convertido em receita orçamentária da União.

SEÇÃO XI
Operações de Crédito – Normas Gerais

Art. 88. As operações de crédito dependem de autorização em lei especial.

Art. 89. A Lei de Orçamento poderá conter autorização para operações de crédito por antecipação de receita, a fim de atender a insuficiências de caixa (Lei nº 4.320/64, art. 7º).

Art. 90. As operações de crédito por antecipação de receita autorizada na Lei de Orçamento não excederão a quarta parte da receita total estimada para o exercício financeiro, e até 30 dias depois do encerramento deste, serão obrigatoriamente liquidadas.

Art. 91. A contratação ou garantia, em nome da União, de empréstimos para órgãos e entidades da administração federal centralizada e descentralizada, inclusive fundações instituídas ou mantidas pelo Poder Público, dependerá de pronunciamento da Secretaria de Planejamento da Presidência da República, quanto à prioridade programática, e do Ministério da Fazenda, sobre a conveniência, oportunidade e legalidade do endividamento.

Art. 92. Excetuadas as operações da dívida pública, a lei que autorizar operação de crédito, a qual devam ser liquidada em exercício financeiro subseqüente, fixará desde logo as dotações que hajam de ser incluídas no orçamento anual, para os respectivos serviços de juros, amortização e resgate, durante o prazo para a sua liquidação, nos termos das disposições constitucionais vigentes.

Art. 93. Quando a amortização do empréstimo couber ao Tesouro Nacional, os recursos necessários serão previstos no Orçamento Geral da União, cabendo ao Órgão beneficiado promover sua inclusão na respectiva proposta orçamentária.

Parágrafo único. Nos casos em que a amortização dos empréstimos for de responsabilidade de empresas sob controle do Governo Federal, caberá a essa a obrigação de incluir nos seus orçamentos anuais os recursos necessários àquele fim.

Art. 94. É vedada a utilização direta de recursos financeiros provenientes de operações de crédito internas ou externas, os quais deverão ser recolhidos, obrigatoriamente, à conta do Tesouro Nacional no Banco do Brasil S.A.

Parágrafo único. A realização de despesas custeadas pelos recursos de que trata este artigo, dependem de autorização na Lei de Orçamento ou em crédito adicional, e os respectivos saques só poderão ser feitos com obediência aos limites fixados na programação financeira aprovada.

Art. 95. Não será concedida garantia da União para operação de crédito, interna ou externa:

I – a entidade em débito para com a Previdência Social ou para com o Tesouro Nacional;

II – a concessionária de serviços de eletricidade em débito com os recolhimentos às Reservas Globais de Reversão ou de Garantia, de que trata o Decreto-lei nº 1.849, de 13 de janeiro de 1981.

Parágrafo único. A critério do Ministro da Fazenda, será admitida a concessão de garantia em operações que tenham como objetivo a regularização dos débitos aludidos neste artigo.

Art. 96. Às autarquias federais, empresas públicas, sociedades de economia mista, fundações e entidades sob controle acionário da União e às respectivas subsidiárias, ainda que com respaldo em recursos de fundos especiais, é vedado conceder aval, fiança ou garantia de qualquer espécie a obrigação contraída por pessoa física ou jurídica, excetuadas as instituições financeiras (Decreto-lei nº 2.307/86, art. 2º).

Parágrafo único. A vedação de que trata este artigo não abrange a concessão de garantia entre pessoa jurídica e suas controladas ou subsidiárias (Decreto-lei nº 2.307/86, art. 2º, parágrafo único).

Art. 97. Compete privativamente ao Ministro da Fazenda aprovar e firmar pela União quaisquer instrumentos de operações de crédito internas ou externas, inclusive operações de arrendamento mercantil, bem assim de concessão de avais e outras garantias, autorizadas em lei, e observadas as condições estipuladas para as respectivas operações, podendo delegar a competência para firmar os instrumentos de que se trata, ao Procurador-Geral, a Procurador da Fazenda Nacional ou, no caso de contratações externas, a representante diplomático do País.
§ 1º. A Secretaria do Tesouro Nacional efetuará registros das contratações de que trata este artigo, inclusive as realizadas por intermédio de agentes financeiros do Tesouro Nacional, mantendo a posição atualizada das responsabilidades assumidas e adotando ou propondo as medidas assecuratórias do respectivo pagamento nas datas de vencimento.
§ 2º. Para os efeitos deste artigo, as operações de arrendamento mercantil equiparam-se às operações de crédito.

SEÇÃO XII
Operações de Crédito Externas

Art. 98. Nenhuma contratação de operação de crédito externa, ou concessão de garantia da União a crédito da mesma origem, poderá ser ajustada por órgãos ou entidades da Administração Federal, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, sem o pronunciamento prévio e expresso:
I – da Secretaria de Planejamento da Presidência da Republica, sobre o grau de prioridade do projeto ou programa específico, dentro dos planos e programas nacionais de desenvolvimento, bem assim sobre a capacidade de pagamento do empréstimo, pelo órgão ou entidade;
Il – do Ministério da Fazenda, quanto à oportunidade e conveniência da contratação, ou viabilidade da concessão da garantia, relativamente aos riscos para o Tesouro Nacional, e sobre os aspectos legais da operação.
§ 1º. Incumbe ao Banco Central do Brasil credenciar as entidades interessadas na contratação de operações de crédito externas, com vistas ao início de negociações com entidades financeiras no exterior.
§ 2º. A concessão do credenciamento de que trata o parágrafo anterior dependerá do pronunciamento da Secretaria de Planejamento da Presidência da Republica e do Ministério da Fazenda, na forma prevista neste artigo.
Art. 99. Salvo nos casos de órgãos ou entidades da Administração Federal, ou seus agentes financeiros, a garantia da União somente será outorgada quando autorizada em lei, e se o mutuário oferecer contragarantias julgadas suficientes para o pagamento de qualquer desembolso que o Tesouro Nacional possa vir a fazer, se chamado a honrar a garantia.
Parágrafo único. Quando, pela sua natureza e tendo em vista o interesse nacional, a negociação de um empréstimo no exterior aconselhar manifestação prévia sobre a concessão da garantia da União, o Ministro da Fazenda poderá expedir carta de intenção nesse sentido.
Art. 100. A cobrança da taxa, pela concessão da garantia da União a título de comissão, execução ou fiscalização, diretamente pelo Ministério da Fazenda ou por intermédio de instituição financeira oficial, não poderá ser superior aos limites fixados pelo Conselho Monetário Nacional, nos termos do art. 4º, IX, da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964 (Decreto-lei nº 1.312/74, art. 7º).
Art. 101. A União contratando diretamente ou por intermédio de agente financeiro, poderá aceitar as cláusulas e condições usuais nas operações com organismos financeiros internacionais, sendo válido o compromisso geral e antecipado de dirimir por arbitramento todas as duvidas e controvérsias derivadas dos respectivos contratos (Decreto-lei nº 1.312/74, art. 11).
Art. 102. O pagamento nos respectivos vencimentos, dos débitos decorrentes de compromissos em moeda estrangeira, que contarem ou não com a garantia da União, por fiança ou aval, outorgada diretamente ou concedida por intermédio de instituição financeira oficial, terá prioridade absoluta nos

cronogramas financeiros de desembolso dos órgãos da administração federal centralizada, das entidades de administração descentralizada e suas subsidiárias e das demais entidades sob controle acionário direto ou indireto da União ou de suas autarquias, bem como das fundações instituídas ou mantidas pelo Poder Público, que hajam assumido tais compromissos (Decreto-lei nº 1.928/82, art. 1º, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.169/84).

Parágrafo único. Serão pessoal e solidariamente responsáveis pelo atraso no pagamento, por parte dos órgãos e entidades mencionadas neste artigo, os respectivos administradores que concorrerem, por ação ou omissão, para o descumprimento da prioridade estabelecida.

Art. 103. O pagamento, pelo Banco do Brasil S.A., autorizado pela Secretaria do Tesouro Nacional, de compromissos em moeda estrangeira, não saldados pelos devedores nas datas contratuais de vencimento, importará na indisponibilidade dos recursos existentes, ou que venham a ingressar, nas contas dos órgãos ou entidades devedoras abertas em quaisquer instituições financeiras até o quanto baste para compensar o valor equivalente, em moeda nacional, à data do efetivo pagamento, do principal, juros e demais despesas financeiras (Decreto-lei nº 1.928/82, art. 2º, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.169/84).

§ 1º. Caberá à Secretaria do Tesouro Nacional adotar as medidas tendentes à regularização e recuperação dos recursos dispendidos pelo Tesouro Nacional, inclusive quando o mutuário for Estado, o Distrito Federal, Município ou suas entidades de administração indireta, caso em que se observará o disposto no § 3º do art. 25 da Constituição.

§ 2º. Caberá ao Banco do Brasil S.A., na data em que efetuar o pagamento:

a) comunicar o fato ao Banco Central do Brasil;

b) notificar o órgão ou entidade devedora para, no prazo de 30 (trinta) dias, efetuar o ressarcimento.

§ 3º. Caberá ao Banco Central do Brasil:

a) expedir às instituições financeiras as ordens necessárias à execução do disposto neste artigo;

b) promover incontinenti a transferência dos recursos tornados indisponíveis, até o montante suficiente para a liquidação do débito.

§ 4º. Caso o órgão ou entidade devedora não efetuar a liquidação do débito no prazo fixado na notificação a que se refere a alínea b do § 2º, será automaticamente debitada pela multa de 10% (dez por cento) sobre o saldo do principal e acessórios.

§ 5º. Os pagamentos ou créditos para amortização do débito serão imputados na seguinte ordem:

a) na multa;

b) nos juros a despesas financeiras;

c) no principal.

§ 6º. A conversão, em moeda nacional, dos valores a que se refere este artigo, será feita com base na taxa de câmbio, para venda, vigente na data da notificação feita pelo Banco do Brasil S.A.

§ 7º. A partir da data da notificação, e até seu efetivo pagamento, o débito estará sujeito a reajuste, na forma da legislação em vigor, e vencerá juros à taxa de 1 % (um por cento) ao mês.

§ 8º. O débito inscrito como Dívida Ativa da União, na forma ora estabelecida, ficará sujeito ao encargo de que tratam o art. 1º do Decreto-lei nº 1.025, de 21 de outubro de 1959, o art. 3º do Decreto-lei nº 1.569, de 8 de agosto de 1977, e o art. 3º do Decreto-lei nº 1.645, de 11 de dezembro de 1978.

Art. 104. Dentro de 90 (noventa) dias do vencimento do prazo a que se refere a alínea b, do § 2º, do artigo anterior, o Banco do Brasil S.A.:

I – enviará à Procuradoria da Fazenda Nacional, para fins de apuração, inscrição e cobrança da Dívida Ativa da União, de acordo com a legislação pertinente, demonstrativos do débito, com a indicação da data do pagamento efetuado à ordem do Tesouro Nacional e da taxa de conversão, em moeda nacional, do valor do débito em moeda estrangeira; os nomes e respectivas qualificações dos componentes da diretoria da entidade devedora, em exercício na data do inadimplemento, e bem assim a cópia do contrato financeiro respectivo;

II – remeterá ao Tribunal de Contas da União, e à Secretaria do Tesouro Nacional, cópia do demonstrativo a que alude o item anterior.

Art. 105. A Secretaria do Tesouro Nacional velará para que, da relação de responsáveis por dinheiros, valores e outros bens públicos, de que trata o art. 85 do Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, a ser anualmente transmitida ao Tribunal de Contas da União, constem os nomes dos que incorrerem na hipótese prevista no parágrafo único do art. 102.

Parágrafo único. A inobservância da prioridade de pagamento de que trata o art. 102 poderá, a critério do Tribunal de Contas da União, ser considerado ato irregular de gestão e acarretar para os infratores inabilitação temporária para o exercício de cargo em comissão ou função de confiança nos órgãos ou entidades da administração federal centralizada ou descentralizada e nas fundações sob supervisão ministerial (Decreto-lei nº 1.928/82, art. 4º, parágrafo único).

Art. 106. Quando for o caso, a Secretaria do Tesouro Nacional diligenciará, perante os órgãos competentes dos sistemas de controle interno e externo dos Estados e Municípios, para que sejam responsabilizados os infratores às presentes normas, não jurisdicionados ao Tribunal de Contas da União.

SEÇÃO XIII
Operações de Arrendamento Mercantil

Art. 107. Mediante autorização em lei, o Poder Executivo poderá contratar ou garantir, em nome da União, sob a forma de fiança, o pagamento das prestações devidas por autarquias, empresas publicas, sociedades de economia mista ou outras entidades controladas, direta ou indiretamente, pela União ou Estado Federado, em decorrência de operações de arrendamento mercantil, com opção de compra, ajustadas com entidades ou empresas sediadas no exterior (Decreto-lei nº 1.960/82, art. 1º).

Art. 108. As operações a que se refere o artigo anterior só serão realizadas se satisfizerem aos seguintes requisitos:

I – tenha por objeto bem destinado a assegurar ou contribuir para a execução de projeto ou programa de desenvolvimento ou de interesse público relevante;

Il – haja prévio e expresso pronunciamento do Ministro-Chefe da Secretaria de Planejamento da Presidência da República sobre o grau de prioridade do projeto ou programa, em função dos planos nacionais de desenvolvimento, bem como sobre a capacidade do arrendatário para pagamento das prestações ajustadas;

III – ofereça o arrendatário contragarantias suficientes para ressarcimento de qualquer desembolso que o Tesouro Nacional venha a fazer, se chamado a honrar a fiança, salvo no caso de autarquias federais ou empresas controladas direta ou indiretamente pela União;

IV – não contenha o contrato qualquer cláusula:

a) de natureza política;

b) atentatória à soberania nacional ou à ordem pública;

c) contrária à Constituição e às leis brasileiras, bem assim aos interesses da política econômico-financeira, a juízo do Ministro da Fazenda;

V – inclua o contrato cláusula estipulando que os litígios dele decorrentes serão resolvidos perante o foro brasileiro ou submetidos a arbitragem.

Parágrafo único. Observado o disposto nos itens IV e V, poderão ser aceitas, nos contratos respectivos, as cláusulas e condições usuais nas operações de *leasing* internacional, desde que compatíveis com as normas ora estabelecidas.

Art. 109. As operações de que se trata serão autorizadas, em cada caso, pelo Ministro da Fazenda, à vista de parecer prévio da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional quanto à legalidade da operação.

Art. 110. A efetivação de garantia, em nome da União, para as operações de arrendamento mercantil, fica sujeita a remuneração nos limites fixados pelo Conselho Monetário Nacional (Decreto-lei nº 1.960/82, art. 5º).

Art. 111. Na hipótese de inadimplência do afiançado observar-se-ão as normas estabelecidas para o ressarcimento de desembolsos decorrentes de avais ou fianças em operações de crédito externas.

SEÇÃO XIV
Papel-Moeda

Art. 112. Compete ao Conselho Monetário Nacional autorizar as emissões de papel-moeda as quais ficarão na prévia dependência de autorização legislativa quando se destinarem ao financiamento direto, pelo Banco Central do Brasil, das operações com o Tesouro Nacional, previstas em lei (Lei nº 4.595/64, art. 4º, item I).

§ 1º. O Conselho Monetário Nacional pode, ainda, autorizar o Banco Central do Brasil a emitir, anualmente, até o limite de 10% (dez por cento) dos meios de pagamentos existentes em 31 de dezembro do ano anterior, para atender as exigências das atividades produtivas e da circulação da riqueza do País, devendo, porém, solicitar autorização do Poder Legislativo, mediante mensagem do Presidente da Republica, para as emissões que, justificadamente, se tornarem necessárias além daquele limite.

§ 2º. Quando necessidades urgentes e imprevistas para o financiamento dessas atividades o determinarem, pode o Conselho Monetário Nacional autorizar as emissões que se fizerem indispensáveis, solicitando imediatamente, através de mensagem do Presidente da República, homologação do Poder Legislativo para as emissões assim realizadas.

§ 3º. Para atender despesas imprevisíveis e urgentes, como as decorrentes de guerra, subversão interna ou calamidade pública, o Presidente da República poderá determinar que o Conselho Monetário Nacional, através do Banco Central do Brasil, faça a aquisição de Letras do Tesouro Nacional com a emissão de papel-moeda até o montante do crédito extraordinário que tiver sido decretado (Lei nº 4.595/64, art. 49, § 5º).

§ 4º. O Presidente da República fará acompanhar a determinação ao Conselho Monetário Nacional, mencionada no parágrafo anterior, de cópia da mensagem que deverá dirigir ao Congresso Nacional, indicando os motivos que tornaram indispensáveis a emissão e solicitando a sua homologação.

§ 5º. Nas hipóteses dos parágrafos segundo e terceiro, deste artigo, se o Congresso Nacional negar homologação à emissão extraordinária efetuada, as autoridades responsáveis serão responsabilizadas nos termos da Lei nº 1.079, de 10 de abril de 1950.

Art. 113. Considerar-se-ão resgatados, para os efeitos legais, os saldos das emissões substituídas, cujas cédulas não forem apresentadas à substituição até o limite máximo do prazo para isso marcado.

Parágrafo único. Serão, igualmente, considerados resgates os descontos sofridos pelas cédulas em substituição.

Art. 114. As emissões de moeda metálica serão feitas sempre contra recolhimento de igual montante de cédulas (Lei nº 4.595/64, art. 4º, § 3º).

CAPÍTULO IV
Dívida Pública

Art. 115. A dívida pública abrange a dívida flutuante e a dívida fundada ou consolidada.

§ 1º. A dívida flutuante compreende os compromissos exigíveis, cujo pagamento independe de autorização orçamentária, assim entendidos:

a) os restos a pagar, excluídos os serviços da dívida;

b) os serviços da dívida;

c) os depósitos, inclusive consignações em folha;

d) as operações de crédito por antecipação de receita;

e) o papel-moeda ou moeda fiduciária.

§ 2º. A dívida fundada ou consolidada compreende os compromissos de exigibilidade superior a 12 (doze) meses contraídos mediante emissão de títulos ou celebração de contratos para atender a desequilíbrio orçamentário, ou a financiamento de obras e serviços públicos, e que dependam de autorização legislativa para amortização ou resgate.

Art. 118. A dívida será escriturada com individuação e especificações que permitam verificar, a qualquer momento, a posição dos compromissos, bem como os respectivos serviços de amortização e juros.
Parágrafo único. Incluem-se entre os compromissos de que trata este artigo, os de caráter contingencial, assim entendidas quaisquer garantias concedidas diretamente pelo Tesouro Nacional, ou por intermédio de seus agentes financeiros.
Art. 117. Os juros e amortização dos títulos da dívida pública serão pagos, nas épocas próprias, por intermédio dos agentes financeiros do Tesouro Nacional, não se aplicando aos títulos de que trata este artigo quaisquer procedimentos legais quanto à recuperação de títulos ao portador extraviados (Lei nº 4.728/85, art. 71 e § 1º).
Art. 118. Os títulos da dívida pública são insuscetíveis de gravames de qualquer natureza que importem na obrigatoriedade de as repartições emitentes ou seus agentes exercerem controles prévios especiais quanto à sua negociabilidade, ao pagamento de juros ou efetivação do resgate (Decreto-lei nº 263/67, art. 9º).
Parágrafo único. Nos casos em que, por decisão judicial, forem cabíveis restrições de qualquer natureza com relação aos títulos referidos neste artigo, o Juiz competente determinará o depósito dos mesmos em estabelecimento bancário sob controle da União, credenciando-o a representar os titulares respectivos e determinando o destino a ser dado às importâncias provenientes do recebimento de juros e resgates (Decreto-lei nº 1.263/67, art. 9º, parágrafo único).

CAPÍTULO V
Valores Mobiliários da União

Art. 119. Os valores da União representados por títulos de qualquer espécie ficarão sob a guarda do Banco Central do Brasil.
Art. 120. Compete à Secretaria do Tesouro Nacional controlar os diversos valores mobiliários representativos de participação societária da União em empresas públicas, sociedades de economia mista e quaisquer outras entidades, bem como os respectivos rendimentos e os direitos inerentes a esses valores.
Art. 121. Independentemente da existência de recursos orçamentários, é vedado às empresas públicas ou sociedades de economia mista sob controle da União o aumento de capital, mediante subscrição de ações em dinheiro, exceto se expressamente autorizado, em decreto, pelo Presidente da República.
Art. 122. Através do sistema de distribuição instituído no art. 5º da Lei nº 4.728, de 14 de julho de 1965, e com a participação do Banco Central do Brasil, na forma do item IV do art. 11 da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964, o Ministro da Fazenda poderá autorizar operações de compra e venda de ações de sociedades de economia mista e de empresas públicas, na forma estabelecida neste decreto.
§ 1º. As operações de compra e venda serão autorizadas em cada caso pelo Ministro da Fazenda, especialmente para aquisição de ações de sociedades de economia mista e de empresas públicas federais detidas por entidades da Administração indireta, ou por empresas controladas por estas, podendo, para esse fim, utilizar-se:
a) de recursos orçamentários, inclusive os destinados a aumentos de capital de empresas estatais;
b) de créditos decorrentes de dividendos ou de resultados de exercício, na forma prevista no art. 128;
c) de recursos provenientes de operações de crédito internas ou externas.
§ 2º. A compra e venda de ações prevista neste artigo terá suas condições fixadas, em cada caso, mediante instrumento específico, a ser firmado entre as partes.
Art. 123. A autorização do Ministro da Fazenda para que a União adquira, mediante compra e venda, compromisso de compra e venda ou permuta, ações representativas do capital de sociedades de economia mista e empresas públicas federais pertencentes a entidades da Administração Federal Indireta, ou por estas controladas, de que trata o artigo anterior, previstas no art. 1º do Decreto-lei nº 2.132, de 28 de junho de 1984, será condicionada à prévia manifestação:

I – da Secretaria do Tesouro Nacional quanto à conveniência e oportunidade da operação, bem assim quanto ao preço e à forma de pagamento;
II – da Secretaria de Planejamento da Presidência da República quanto aos recursos à conta dos quais correrá a despesa com o pagamento do preço;
III – da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional quanto à legalidade da operação.
§ 1º. O preço das ações não será superior, no caso de sociedade aberta, à cotação média verificada na semana anterior à lavratura do instrumento ou, no caso de ações sem cotação em Bolsa, ao valor patrimonial acusado no último balanço ou em balanço especial.
§ 2º. O preço será pago de uma só vez ou mediante prestações periódicas, facultado, neste caso, estipular-se o vencimento da 1º (primeira) prestação para exercício posterior ao da lavratura do instrumento respectivo.
§ 3º. No caso de compra e venda ou compromisso de compra e venda a prazo, o valor das prestações poderá ser monetariamente atualizado, na forma da legislação em vigor e acrescido de juros de até 8% (oito por cento) ao ano.
Art. 124. Os instrumentos específicos, referentes às operações mencionadas no artigo anterior, serão lavrados no livro próprio da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, de acordo com o disposto no art. 10, itens V, alínea " b ", e VII, do Decreto-lei nº 147, de 3 de fevereiro de 1967.
Parágrafo único. Caberá à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional promover a publicação, no Diário Oficial da União, dos instrumentos contratuais e a remessa, ao Tribunal de Contas, das respectivas cópias autenticadas, quando solicitadas.
Art. 125. Mediante ato do Ministro da Fazenda, poderá ser promovida a alienação de ações de propriedade da União, representativas do capital social de sociedades de economia mista, mantendo-se 51% (cinqüenta e um por cento) no mínimo, das ações com direito a voto, das empresas nas quais deva ser assegurado o controle estatal.
Art. 126. Poderão, também, ser alienadas as ações, quotas ou direitos representativos de capital que a União possua, minoritariamente, em empresas privadas, quando não houver interesse econômico ou social em manter a participação societária.
Parágrafo único. Quando não se tratar de companhia aberta, a alienação autorizada neste artigo se fará através de licitação, na forma estabelecida pelo Poder Executivo.
Art. 127. Enquanto. não efetivada a medida autorizada no artigo anterior, é facultado ao Poder Executivo, mediante ato do Ministro da Fazenda, por proposta da Secretaria do Tesouro Nacional, deixar de exercer o direito de preferência, assegurado em lei, para a subscrição de aumento de capital nas referidas empresas.
Art. 128. É o Ministro da Fazenda autorizado a converter em ações, nos aumentos de capital de sociedades de economia mista ou de empresas públicas, aprovados pelo Presidente da República, em decreto, os créditos decorrentes de dividendos ou de resultados de exercício.
Art. 129. Ressalvado o disposto no artigo anterior, o recolhimento à conta do Tesouro Nacional, no Banco do Brasil S.A., dos dividendos ou resultados de exercício que couberem à União, será feito pelas empresas até 30 de novembro de cada ano, mediante comunicação à Secretaria do Tesouro Nacional.
Parágrafo único. É dever do representante do Tesouro Nacional no Conselho Fiscal ou órgão de controle equivalente, das empresas de cujo capital a União participe, e de quaisquer órgãos ou unidades administrativas que tenham a seu cargo controlar ou acompanhar a gestão das entidades da administração descentralizada ou indireta, fiscalizar o cumprimento do disposto neste artigo.

CAPÍTULO VI
Contabilidade e Auditoria

Art. 130. A contabilidade da União será realizada através das funções de orientação, controle e registro das atividades de administração financeira e patrimonial, compreendendo todos os atos e fatos relativos à gestão orçamentário-financeira e da guarda ou administração de bens da União ou a ela confiados.
Art. 131. Todo ato de gestão financeira, ou que crie, modifique ou extinga direito ou obrigação de natureza pecuniária da União, será realizado por meio de documento hábil que o comprove e registrado na contabilidade mediante classificação em conta adequada.
Art. 132. O órgão central de contabilidade da União estabelecerá o plano de contas único e a padronização dos registros contábeis para os órgãos da administração federal centralizada.
Parágrafo único. As autarquias, empresas públicas e fundações instituídas ou mantidas pela União manterão plano de contas adequado às suas atividades peculiares, obedecida, para efeito de consolidação, a estrutura básica estabelecida para os órgãos da administração centralizada.
Art. 133. O registro sintético das operações financeiras e patrimoniais efetuar-se-á pelo método das partidas dobradas.
Art. 134. Haverá controle contábil dos direitos e obrigações oriundos de contratos, convênios, acordos ou ajustes.
Art. 135. Os débitos e os créditos serão registrados com individuação do devedor ou do credor e especificação da natureza, importância e data do vencimento, quando fixada.
Art. 136. A contabilidade deverá evidenciar, em seus registros, o montante dos créditos orçamentários vigentes, a despesa empenhada e a despesa realizada à conta dos mesmos créditos, as dotações disponíveis e os recursos financeiros programados.
§ 1º. Os registros previstos neste artigo serão acessíveis à respectiva unidade administrativa gestora, para orientação e atualização dos mesmos registros, na forma estabelecida.
§ 2º. Quando não for possível o acesso da unidade administrativa gestora aos registros, as informações indispensáveis à sua orientação lhes serão transmitidas oportunamente.
Art. 137. A contabilidade deverá apurar o custo dos projetos e atividades, de forma a evidenciar os resultados da gestão (Dec.-Iei nº 200/67, art. 69).
§ 1º. A apuração do custo dos projetos e atividades terá por base os elementos fornecidos pelos órgãos de orçamento, constantes dos registros do Cadastro Orçamentário de Projeto/Atividade, a utilização dos recursos financeiros e as informações detalhadas sobre a execução física que as unidades administrativas gestoras deverão encaminhar ao respectivo órgão de contabilidade, na periodicidade estabelecida pela Secretaria do Tesouro Nacional.
§ 2º. A falta de informação da unidade administrativa gestora sobre a execução física dos projetos e atividades a seu cargo, na forma estabelecida, acarretará o bloqueio de saques de recursos financeiros para os mesmos projetos e atividades, responsabilizando-se a autoridade administrativa faltosa pelos prejuízos decorrentes.
Art. 138. Os órgãos de contabilidade prestarão a assistência técnica que lhe for solicitada pelas unidades administrativas gestoras, e lhes encaminharão, mensalmente, balancetes e demonstrações contábeis da respectiva execução orçamentária, para orientação e base às decisões cabíveis.
Parágrafo único. Cópia dos balancetes e das demonstrações contábeis, de que trata este artigo, será remetida ao Tribunal de Contas da União, ou suas delegações, para a auditoria financeira e orçamentária de sua competência.
Art. 139. Os órgãos de contabilidade examinarão a conformidade dos atos de gestão orçamentário-financeira e patrimonial, praticados pelas unidades administrativas gestoras de sua jurisdição, com as normas legais que os regem (Decreto-lei nº 200/67, art. 73).
§ 1º. Quando for verificada qualquer irregularidade, o ato será impugnado mediante representação, para apuração de ilegalidade e identificação do responsável.

§ 2º. Caracterizada a ilegalidade, o órgão de contabilidade encaminhará, imediatamente, à autoridade a quem o responsável esteja subordinado, os elementos necessários para os procedimentos disciplinares cabíveis.
§ 3º. Na mesma data da providência prevista no parágrafo anterior, o órgão de contabilidade comunicará a ocorrência ao órgão setorial de controle interno da jurisdição do responsável, e promoverá anotações da infringência no registro cadastral de agentes da administração financeira.
§ 4º. Os documentos relativos aos registros contábeis dos atos da receita e despesa ficarão arquivados no órgão de contabilidade à disposição das autoridades responsáveis pelo acompanhamento administrativo e fiscalização financeira e, bem assim, dos agentes incumbidos do controle externo, de competência do Tribunal de Contas da União.
§ 5º. Ressalvada a hipótese de microfilmagem, quando conveniente, os documentos serão conservados em arquivo pelo prazo de 5 (cinco) anos do julgamento das contas dos responsáveis, pelo Tribunal de Contas da União, findo o qual poderão ser incinerados mediante termo.
Art. 140. O órgão central de contabilidade da União fará a consolidação dos dados oriundos dos órgãos seccionais, transmitindo, mensalmente, os balancetes e as demonstrações contábeis sobre a execução orçamentária de cada Ministério ou órgão, ao respectivo órgão setorial de controle interno, para efeito da supervisão ministerial.
Art. 141. Todo aquele que, a qualquer título, tenha a seu cargo serviço de contabilidade da União é pessoalmente responsável pela exatidão das contas e oportuna apresentação dos balancetes, balanços e demonstrações contábeis dos atos relativos à administração financeira e patrimonial do setor sob sua jurisdição.
Art. 142. A auditoria será realizada de maneira objetiva, segundo programação e extensão racionais, com o propósito de certificar a exatidão e regularidade das contas, verificar a execução de contratos, convênios, acordos ou ajustes, a probidade na aplicação dos dinheiros públicos e na guarda ou administração de valores e outros bens da União ou a ela confiados.
§ 1º. O custo dos projetos e atividades a cargo dos órgãos e entidades da administração federal será objeto de exames de auditoria, verificando-se os objetivos alcançados em termos de realização de obras e de prestação de serviços, em confronto com o programa de trabalho aprovado.
§ 2º. São elementos básicos dos procedimentos de auditoria o sistema contábil e a documentação comprobatória das operações realizadas, a existência física dos bens adquiridos ou produzidos e os valores em depósito.
Art. 143. As entidades e organizações em geral, dotadas de personalidade jurídica de direito privado, que recebam contribuições parafiscais e prestem serviços de interesse público ou social, estão sujeitas à fiscalização do Poder Público nos termos e condições estabelecidos na legislação pertinente a cada uma (Dec.-Iei nº 200/67, art. 183).
§ 1º. Sem prejuízo do disposto neste artigo, as entidades e organizações mencionadas serão submetidas a auditoria do órgão setorial de controle interno do Ministério ou Órgão a que estejam vinculadas (Dec.-Iei nº 772/69).
§ 2º. Se a entidade ou organização dispuser de receita própria, a auditoria se limitará ao emprego daquelas contribuições ou transferências.
§ 3º. Nos casos de irregularidades apuradas, se o responsável, devidamente notificado, deixar de atender às exigências formuladas pelo órgão de auditoria, o Ministro de Estado determinará a suspensão das transferências destinadas às referidas entidades ou organizações, ou a retenção da receita na fonte arrecadadora.
Art. 144. A contratação de serviços técnicos especializados de auditoria junto a firmas ou empresas da área privada, devidamente registradas no Conselho Regional de Contabilidade e cadastradas na Secretaria do Tesouro Nacional, somente será admitida quando for comprovado, perante o respectivo Ministro de Estado, não haver condições de sua execução direta pelos órgãos setoriais de controle interno. (Artigo revogado pelo Dec. nº 3.591, de 6/9/2000.)
Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica às contratações para as auditorias previstas no § 3º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

CAPÍTULO VII
Prestação de Contas e Tomada de Contas

Art. 145. Quem quer que utilize dinheiros públicos terá de justificar seu bom e regular emprego na conformidade das leis, regulamentos e normas emanadas das autoridades administrativas competentes (Decreto-lei nº 200/67, art. 93).

Art. 146. Além da tomada de contas ou prestação de contas anual, o órgão setorial de controle interno manterá sistema de acompanhamento contínuo da execução de projetos e atividades pelos órgãos e entidades da Administração Federal, direta e indireta, sob sua jurisdição, de forma a lhe permitir, a qualquer tempo, pronunciar-se sobre a eficiência e a eficácia da gestão, podendo proceder às verificações, exames ou levantamentos que se fizerem necessários (Lei nº 4.320/64, arts. 78 e 83).

Art. 147. Terão sua situação perante a Fazenda Nacional evidenciada na tomada de contas anual, o ordenador de despesas, o agente recebedor ou pagador e o responsável pela guarda ou administração de valores e outros bens da União, ou pelos quais esta responda.

§ 1º. A tomada de contas anual será feita de forma a evidenciar os resultados da gestão, mediante confronto do programa de trabalho a nível de projeto e atividade, ou parte deste afeta à unidade gestora, com os recursos financeiros programados e utilizados, bem assim com os dados ou informações sobre a execução física.

§ 2º. Integra a tomada de contas, relatório de atividades da unidade gestora, firmado pelo respectivo responsável, e do órgão de contabilidade sobre o controle que lhe cabe a, no caso de irregularidade, a defesa do indiciado.

§ 3º. O relatório de atividades da unidade gestora versará sobre suas finalidades, a programação e a execução orçamentária dos projetos e atividades a seu cargo, bem assim quanto aos resultados alcançados em termos de realização de obras e de prestação de serviços.

Art. 148. Está sujeito à tomada de contas especial todo aquele que deixar de prestar contas da utilização de recursos públicos, no prazo e forma estabelecidos, ou que cometer ou der causa a desfalque, desvio de bens ou praticar qualquer irregularidade de que resulte prejuízo para a Fazenda Nacional.

Art. 149. As autarquias, empresas públicas, sociedades de economia mista, fundações criadas pela União ou mantidas com recursos federais, sob supervisão ministerial, serviços autônomos e entidades com personalidade jurídica de direito privado, de cujo capital a União ou qualquer entidade da administração indireta, seja detentora da totalidade ou da maioria das ações ordinárias, prestarão contas de sua gestão, para julgamento pelo Tribunal de Contas da União (Decreto-lei nº 199/67, art. 34, e art. 7º da Lei nº 6.223/75, alterado pela Lei nº 6.525/78).

Art. 150, As tomadas de contas e prestação de contas serão objeto de exames de auditoria do órgão setorial de controle interno.

Art. 151. Diante do exame de auditoria, o órgão setorial de controle interno emitirá parecer avaliando a eficiência e a eficácia da gestão, bem assim quanto à economia na utilização dos recursos públicos, ou sobre as irregularidades apuradas, quando for o caso, submetendo a tomada de contas ou prestação de contas à consideração do Ministro de Estado, que se pronunciará a respeito, remetendo o processo, em seguida, ao Tribunal de Contas da União, para os fins constitucionais e legais.

Art. 152. Sem prejuízo do encaminhamento da tomada de contas ou prestação de contas ao Tribunal de Contas da União, o Ministro de Estado, no caso de irregularidade, determinará as providências que, a seu critério, se tornarem indispensáveis para resguardar o interesse da coletividade e probidade na aplicação dos recursos públicos, das quais dará ciência oportunamente ao Tribunal.

Art. 153. As tomadas de contas e prestação de contas serão encaminhadas ao Tribunal de Contas da União no exercício financeiro imediatamente seguinte àquele a que se referirem, observados os seguintes prazos:

I – até 30 de junho:

a) as tomadas de contas dos ordenadores de despesas, agentes recebedores ou pagadores e encarregados da guarda ou administração de valores e outros bens públicos.

b) as prestações de contas das autarquias:
II – até 31 de julho:
– as prestações de contas das empresas públicas, sociedades de economia mista, fundações e serviços sociais autônomos;
III – até 30 de setembro:
– as prestações de contas das entidades com personalidade jurídica de direito privado, de cujo capital a União ou qualquer entidade da administração descentralizada, ou indireta, seja detentora da totalidade ou da maioria das ações ordinárias.
§ 1º. As prestações de contas relativas a fundos especiais de natureza contábil ou financeira, inclusive as de investimentos, acompanharão a tomada de contas ou prestação de contas correspondente aos recursos gerais da respectiva unidade ou entidade gestora.
§ 2º. A tomada de contas especial será remetida ao Tribunal de Contas da União dentro do prazo de 30 (trinta) dias de sua elaboração.
Art. 154. Os órgãos de Contabilidade inscreverão como responsáveis todos quantos estejam sujeitos a tomada de contas ou que devam prestar contas para julgamento pelo Tribunal de Contas, cujo rol lhe será transmitido anualmente, comunicando-se as alterações.

CAPÍTULO VIII
Disposições Gerais

Art. 155. A Secretaria do Tesouro Nacional, sem prejuízo das atribuições conferidas à Secretaria de Planejamento da Presidência da República, é competente para instituir formulários e modelos de documentos de empenho, liquidação e pagamento de despesas, e outros que se tornarem indispensáveis à execução orçamentária e financeira da União, bem como a expedir as instruções que se tornarem necessárias à execução deste decreto, visando à padronização e uniformidade de procedimentos.
Art. 156. A integração das diversas unidades administrativas gestoras e entidades supervisionadas ao sistema de computação eletrônica para o controle da execução orçamentária e financeira da União, será feita por etapas, de acordo com o plano de trabalho e a orientação da Secretaria do Tesouro Nacional.
Art. 157. As autarquias e empresas públicas federais remeterão à Secretaria de Controle Interno do Ministério a que estejam vinculadas, até 15 de fevereiro de cada ano, impreterivelmente, os balanços anuais relativos ao exercício anterior, para fins de incorporação de resultados e publicação (Lei nº 4.320/64, art. 109 e parágrafo único do art. 110).
Parágrafo único. Na mesma data do seu recebimento, as Secretarias de Controle Interno remeterão à Secretaria do Tesouro Nacional uma das vias dos balanços referidos neste artigo, para publicação como complemento dos balanços gerais da União.
Art. 158. Este decreto entrará em vigor em 1º de janeiro de 1987, ficando revogadas as disposições em contrário, em especial as constantes dos seguintes Decretos: nº 61.386, de 19 de setembro de 1967; nº 62.115, de 12 de janeiro de 1968; nº 62.700, de 15 de maio de 1968; nº 62.762, de 23 de maio de 1968; nº 64.135, de 25 de fevereiro de 1969; nº 64.138, de 25 de fevereiro de 1969; nº 64.175, de 8 de março de 1969; nº 64.441, de 30 de abril de 1969; nº 64.752, de 27 de junho de 1969; nº 64.777, de 3 de julho de 1969; nº 65.875, de 15 de dezembro de 1969; nº 67.090, de 20 de agosto de 1970; nº 67.213, de 17 de setembro de 1970; nº 67.991, de 30 de dezembro de 1970; nº 68.441, de 29 de março de 1971; nº 68.685, de 27 de maio de 1971; nº 71.159, de 27 de setembro de 1972; nº 72.579, de 7 de agosto de 1973; nº 74.439. de 21 de agosto de 1974; nº 78.383, de 8 de setembro de 1976; nº 80.421, de 28 de setembro de 1977; nº 85.421, de 26 de novembro de 1980; nº 88.975, de 9 de novembro de 1983; nº 89.950, de 10 de julho de 1984; nº 89.955, de 11 de julho de 1984; nº 89.979, de 18 de julho de 1984; nº 91.150, de 15 de março de 1985; nº 91.953, de 19 de novembro de 1985; nº 91.959, de 19 de novembro de 1985.

Brasília, 23 de dezembro de 1986; 165º da Independência e 98º da República.

JOSÉ SARNEY

Dilson Domingos Funaro

ANEXO IV – LEI Nº 8.443, DE 16 DE JULHO DE 1992.[1]

Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União e dá outras providências.

O Presidente da República

Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

TÍTULO I
Natureza, competência e Jurisdição
CAPÍTULO I
Natureza e Competência

Art. 1º. Ao Tribunal de Contas da União, órgão de controle externo, compete, nos termos da Constituição Federal e na forma estabelecida nesta Lei:

I – julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos das unidades dos poderes da União e das entidades da administração indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo poder público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte dano ao Erário;

II – proceder, por iniciativa própria ou por solicitação do Congresso Nacional, de suas Casas ou das respectivas Comissões, à fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial das unidades dos poderes da União e das demais entidades referidas no inciso anterior;

III – apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, nos termos do art. 36 desta Lei;

IV – acompanhar a arrecadação da receita a cargo da União e das entidades referidas no inciso I deste artigo, mediante inspeções e auditorias, ou por meio de demonstrativos próprios, na forma estabelecida no Regimento Interno;

V – apreciar, para fins de registro, na forma estabelecida no Regimento Interno, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, na administração direta e indireta, incluídas as fundações instituídas e mantidas pelo poder público federal, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como a das concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório;

VI – efetuar, observada a legislação pertinente, o cálculo das quotas referentes aos fundos de participação a que alude o parágrafo único do art. 161 da Constituição Federal, fiscalizando a entrega dos respectivos recursos;

VII – emitir, nos termos do § 2º do art. 33 da Constituição Federal, parecer prévio sobre as contas do Governo de Território Federal, no prazo de sessenta dias, a contar de seu recebimento, na forma estabelecida no Regimento Interno;

VIII – representar ao poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados, indicando o ato inquinado e definindo responsabilidades, inclusive as de Ministro de Estado ou autoridade de nível hierárquico equivalente;

IX – aplicar aos responsáveis as sanções previstas nos arts. 57 a 61 desta Lei;

X – elaborar e alterar seu Regimento Interno;

XI – eleger seu Presidente e seu Vice-Presidente, e dar-lhes posse;

XII – conceder licença, férias e outros afastamentos aos ministros, auditores e membros do Ministério Público junto ao Tribunal, dependendo de inspeção por junta médica a licença para tratamento de saúde por prazo superior a seis meses;

XIII – propor ao Congresso Nacional a fixação de vencimentos dos ministros, auditores e membros do Ministério Público junto ao Tribunal;

[1] Publicada no DOU de 17/07/1992.

XIV – organizar sua Secretaria, na forma estabelecida no Regimento Interno, e prover-lhe os cargos e empregos, observada a legislação pertinente;
XV – propor ao Congresso Nacional a criação, transformação e extinção de cargos, empregos e funções do Quadro de Pessoal de sua Secretaria, bem como a fixação da respectiva remuneração;
XVI – decidir sobre denúncia que lhe seja encaminhada por qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato, na forma prevista nos arts. 53 a 55 desta Lei;
XVII – decidir sobre consulta que lhe seja formulada por autoridade competente, a respeito de dúvida suscitada na aplicação de dispositivos legais e regulamentares concernentes a matéria de sua competência, na forma estabelecida no Regimento Interno.
§ 1º. No julgamento de contas e na fiscalização que lhe compete, o Tribunal decidirá sobre a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão e das despesas deles decorrentes, bem como sobre a aplicação de subvenções e a renúncia de receitas.
§ 2º. A resposta à consulta a que se refere o inciso XVII deste artigo tem caráter normativo e constitui prejulgamento da tese, mas não do fato ou caso concreto.
§ 3º. Será parte essencial das decisões do Tribunal ou de suas Câmaras:
I – o relatório do Ministro-Relator, de que constarão as conclusões da instrução (do Relatório da equipe de auditoria ou do técnico responsável pela análise do processo, bem como do parecer das chefias imediatas, da Unidade Técnica), e do Ministério Público junto ao Tribunal;
II – fundamentação com que o Ministro-Relator analisará as questões de fato e de direito;
III – dispositivo com que o Ministro-Relator decidirá sobre o mérito do processo.
Art. 2º. Para o desempenho de sua competência o Tribunal receberá, em cada exercício, o rol de responsáveis e suas alterações, e outros documentos ou informações que considerar necessários, na forma estabelecida no Regimento Interno.
Parágrafo único. O Tribunal poderá solicitar ao Ministro de Estado supervisor da área, ou à autoridade de nível hierárquico equivalente outros elementos indispensáveis ao exercício de sua competência.
Art. 3º. Ao Tribunal de Contas da União, no âmbito de sua competência e jurisdição, assiste o poder regulamentar, podendo, em conseqüência, expedir atos e instruções normativas sobre matéria de suas atribuições e sobre a organização dos processos que lhe devam ser submetidos, obrigando ao seu cumprimento, sob pena de responsabilidade.

CAPÍTULO II
Jurisdição

Art. 4º. O Tribunal de Contas da União tem jurisdição própria e privativa, em todo o território nacional, sobre as pessoas e matérias sujeitas à sua competência.
Art. 5º. A jurisdição do Tribunal abrange:
I – qualquer pessoa física, órgão ou entidade a que se refere o inciso I do art. 1º desta Lei, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária;
II – aqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte dano ao Erário;
III – os dirigentes ou liquidantes das empresas encampadas ou sob intervenção ou que de qualquer modo venham a integrar, provisória ou permanentemente, o patrimônio da União ou de outra entidade pública federal;
IV – os responsáveis pelas contas nacionais das empresas supranacionais de cujo capital social a União participe, de forma direta ou indireta, nos termos do tratado constitutivo;
V – os responsáveis por entidades dotadas de personalidade jurídica de direito privado que recebam contribuições parafiscais e prestem serviço de interesse público ou social;
VI – todos aqueles que lhe devam prestar contas ou cujos atos estejam sujeitos à sua fiscalização por expressa disposição de lei;

VII – os responsáveis pela aplicação de quaisquer recursos repassados pela União, mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal ou a Município;
VIII – os sucessores dos administradores e responsáveis a que se refere este artigo, até o limite do valor do patrimônio transferido, nos termos do inciso XLV do art. 5º da Constituição Federal;
IX – os representantes da União ou do Poder Público na Assembléia Geral das empresas estatais e sociedades anônimas de cujo capital a União ou o Poder Público participem, solidariamente, com os membros dos Conselhos Fiscal e de Administração, pela prática de atos de gestão ruinosa ou liberalidade à custa das respectivas sociedades.

TÍTULO II
Julgamento e fiscalização
CAPÍTULO I
Julgamento de Contas
SEÇÃO I
Tomada e Prestação de Contas

Art. 6º. Estão sujeitas à tomada de contas e, ressalvado o disposto no inciso XXXV do art. 5º da Constituição Federal, só por decisão do Tribunal de Contas da União podem ser liberadas dessa responsabilidade as pessoas indicadas nos incisos I a VI do art. 5º desta Lei.

Art. 7º. As contas dos administradores e responsáveis a que se refere o artigo anterior serão anualmente submetidas a julgamento do Tribunal, sob forma de tomada ou de prestação de contas, organizadas de acordo com normas estabelecidas em instrução normativa.

Parágrafo único. Nas tomadas ou prestações de contas a que alude este artigo devem ser incluídos todos os recursos, orçamentários e extra-orçamentários, geridos ou não pela unidade ou entidade.

Art. 8º. Diante da omissão no dever de prestar contas, da não comprovação da aplicação dos recursos repassados pela União, na forma prevista no inciso VII do art. 5º desta Lei, da ocorrência de desfalque ou desvio de dinheiros, bens ou valores públicos, ou, ainda, da prática de qualquer ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico de que resulte dano ao Erário, a autoridade administrativa competente, sob pena de responsabilidade solidária, deverá imediatamente adotar providências com vistas à instauração da tomada de contas especial para apuração dos fatos, identificação dos responsáveis e quantificação do dano.

§ 1º. Não atendido o disposto no *caput* deste artigo, o Tribunal determinará a instauração da tomada de contas especial, fixando prazo para cumprimento dessa decisão.

§ 2º. A tomada de contas especial prevista no *caput* deste artigo e em seu § 1º será, desde logo, encaminhada ao Tribunal de Contas da União para julgamento, se o dano causado ao Erário for de valor igual ou superior à quantia para esse efeito fixada pelo Tribunal em cada ano civil, na forma estabelecida no seu Regimento Interno.

§ 3º. Se o dano for de valor inferior à quantia referida no parágrafo anterior, a tomada de contas especial será anexada ao processo da respectiva tomada ou prestação de contas anual do administrador ou ordenador de despesa, para julgamento em conjunto.

Art. 9º. Integrarão a tomada ou prestação de contas, inclusive a tomada de contas especial, dentre outros elementos estabelecidos no Regimento Interno, os seguintes:
I – relatório de gestão;
II – relatório do tomador de contas, quando couber;
III – relatório e certificado de auditoria, com o parecer do dirigente do órgão de controle interno, que consignará qualquer irregularidade ou ilegalidade constatada, indicando as medidas adotadas para corrigir as faltas encontradas;
IV – pronunciamento do Ministro de Estado supervisor da área ou da autoridade de nível hierárquico equivalente, na forma do art. 52 desta Lei.

SEÇÃO II
Decisões em Processo de Tomada ou Prestação de Contas

Art. 10. A decisão em processo de tomada ou prestação de contas pode ser preliminar, definitiva ou terminativa.

§ 1º. Preliminar é a decisão pela qual o Relator ou o Tribunal, antes de pronunciar-se quanto ao mérito das contas, resolve sobrestar o julgamento, ordenar a citação ou a audiência dos responsáveis ou, ainda, determinar outras diligências necessárias ao saneamento do processo.

§ 2º. Definitiva é a decisão pela qual o Tribunal julga as contas regulares, regulares com ressalva, ou irregulares.

§ 3º. Terminativa é a decisão pela qual o Tribunal ordena o trancamento das contas que forem consideradas iliquidáveis, nos termos dos arts. 20 e 21 desta Lei.

Art. 11. O Relator presidirá a instrução do processo, determinando, mediante despacho singular, de ofício ou por provocação do órgão de instrução ou do Ministério Público junto ao Tribunal, o sobrestamento do julgamento, a citação ou a audiência dos responsáveis, ou outras providências consideradas necessárias ao saneamento dos autos, fixando prazo, na forma estabelecida no Regimento Interno, para o atendimento das diligências, após o que submeterá o feito ao Plenário ou à Câmara respectiva para decisão de mérito.

Art. 12. Verificada irregularidade nas contas, o Relator ou o Tribunal:

I – definirá a responsabilidade individual ou solidária pelo ato de gestão inquinado;

II – se houver débito, ordenará a citação do responsável para, no prazo estabelecido no Regimento Interno, apresentar defesa ou recolher a quantia devida;

III – se não houver débito, determinará a audiência do responsável para, no prazo estabelecido no Regimento Interno, apresentar razões de justificativa;

IV – adotará outras medidas cabíveis.

§ 1º. O responsável cuja defesa for rejeitada pelo Tribunal será cientificado para, em novo e improrrogável prazo estabelecido no Regimento Interno, recolher a importância devida.

§ 2º. Reconhecida pelo Tribunal a boa-fé, a liquidação tempestiva do débito atualizado monetariamente sanará o processo, se não houver sido observada outra irregularidade nas contas.

§ 3º. O responsável que não atender à citação ou à audiência será considerado revel pelo Tribunal, para todos os efeitos, dando-se prosseguimento ao processo.

Art. 13. A decisão preliminar a que se refere o art. 11 desta Lei poderá, a critério do Relator, ser publicada no Diário Oficial da União.

Art. 14. O Tribunal julgará as tomadas ou prestações de contas até o término do exercício seguinte àquele em que estas lhe tiverem sido apresentadas.

Art. 15. Ao julgar as contas, o Tribunal decidirá se estas são regulares, regulares com ressalva, ou irregulares.

Art. 16. As contas serão julgadas:

I – regulares, quando expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão do responsável;

II – regulares com ressalva, quando evidenciarem impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal de que não resulte dano ao Erário;

III – irregulares, quando comprovada qualquer das seguintes ocorrências:

a) omissão no dever de prestar contas;

b) prática de ato de gestão ilegal, ilegítimo, antieconômico, ou infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial;

c) dano ao Erário decorrente de ato de gestão ilegítimo ou antieconômico;

d) desfalque ou desvio de dinheiros, bens ou valores públicos.

§ 1º. O Tribunal poderá julgar irregulares as contas no caso de reincidência no descumprimento de determinação de que o responsável tenha tido ciência, feita em processo de tomada ou prestação de contas.

§ 2º. Nas hipóteses do inciso III, alíneas c e d deste artigo, o Tribunal, ao julgar irregulares as contas, fixará a responsabilidade solidária:
a) do agente público que praticou o ato irregular; e
b) do terceiro que, como contratante ou parte interessada na prática do mesmo ato, de qualquer modo haja concorrido para o cometimento do dano apurado.
§ 3º. Verificada a ocorrência prevista no parágrafo anterior deste artigo, o Tribunal providenciará a imediata remessa de cópia da documentação pertinente ao Ministério Público da União, para ajuizamento das ações civis e penais cabíveis.

SUBSEÇÃO I
Contas Regulares

Art. 17. Quando julgar as contas regulares, o Tribunal dará quitação plena ao responsável.

SUBSEÇÃO II
Contas Regulares com Ressalva

Art. 18. Quando julgar as contas regulares com ressalva, o Tribunal dará quitação ao responsável e lhe determinará, ou a quem lhe haja sucedido, a adoção de medidas necessárias à correção das impropriedades ou faltas identificadas, de modo a prevenir a ocorrência de outras semelhantes.

SUBSEÇÃO III
Contas Irregulares

Art. 19. Quando julgar as contas irregulares, havendo débito, o Tribunal condenará o responsável ao pagamento da dívida atualizada monetariamente, acrescida dos juros de mora devidos, podendo, ainda, aplicar-lhe a multa prevista no art. 57 desta Lei, sendo o instrumento da decisão considerado título executivo para fundamentar a respectiva ação de execução.
Parágrafo único. Não havendo débito, mas comprovada qualquer das ocorrências previstas nas alíneas a, b e c do inciso III do art. 16, o Tribunal aplicará ao responsável a multa prevista no inciso I do art. 58, desta Lei.

SUBSEÇÃO IV
Contas Iliquidáveis

Art. 20. As contas serão consideradas iliquidáveis quando caso fortuito ou de força maior, comprovadamente alheio à vontade do responsável, tornar materialmente impossível o julgamento de mérito a que se refere o art. 16 desta Lei.
Art. 21. O Tribunal ordenará o trancamento das contas que forem consideradas iliquidáveis e o conseqüente arquivamento do processo.
§ 1º. Dentro do prazo de cinco anos contados da publicação da decisão terminativa no Diário Oficial da União, o Tribunal poderá, à vista de novos elementos que considere suficientes, autorizar o desarquivamento do processo e determinar que se ultime a respectiva tomada ou prestação de contas.
§ 2º. Transcorrido o prazo referido no parágrafo anterior sem que tenha havido nova decisão, as contas serão consideradas encerradas, com baixa na responsabilidade do administrador.

SEÇÃO III
Execução das Decisões

Art. 22. A citação, a audiência, a comunicação de diligência ou a notificação far-se-á:
I – mediante ciência do responsável ou do interessado, na forma estabelecida no Regimento Interno;
II – pelo correio, mediante carta registrada, com aviso de recebimento;

III – por edital publicado no Diário Oficial da União, quando o seu destinatário não for localizado.
Parágrafo único. A comunicação de rejeição dos fundamentos da defesa ou das razões de justificativa será transmitida ao responsável ou interessado, na forma prevista neste artigo.
Art. 23. A decisão definitiva será formalizada nos termos estabelecidos no Regimento Interno, por acórdão, cuja publicação no Diário Oficial da União constituirá:
I – no caso de contas regulares, certificado de quitação plena do responsável para com o Erário;
II – no caso de contas regulares com ressalva, certificado de quitação com determinação, nos termos do art. 18 desta Lei;
III – no caso de contas irregulares:
a) obrigação de o responsável no prazo estabelecido no Regimento Interno, comprovar perante o Tribunal que recolheu aos cofres públicos a quantia correspondente ao débito que lhe tiver sido imputado ou da multa cominada, na forma prevista nos arts. 19 e 57 desta Lei;
b) título executivo bastante para a cobrança judicial da dívida decorrente do débito ou da multa, se não recolhida no prazo pelo responsável;
c) fundamento para que a autoridade competente proceda à efetivação das sanções previstas nos arts. 60 e 61 desta Lei.
Art. 24. A decisão do Tribunal, de que resulte imputação de débito ou cominação de multa, torna a dívida líquida e certa e tem eficácia de título executivo, nos termos da alínea b do inciso III do art. 23 desta Lei.
Art. 25. O responsável será notificado para, no prazo estabelecido no Regimento Interno, efetuar e comprovar o recolhimento da dívida a que se refere o art. 19 e seu parágrafo único desta Lei.
Parágrafo único. A notificação será feita na forma prevista no art. 22 desta Lei.
Art. 26. Em qualquer fase do processo, o Tribunal poderá autorizar o recolhimento parcelado da importância devida, na forma estabelecida no Regimento Interno, incidindo sobre cada parcela os correspondentes acréscimos legais.
Parágrafo único. A falta de recolhimento de qualquer parcela importará no vencimento antecipado do saldo devedor.
Art. 27. Comprovado o recolhimento integral, o Tribunal expedirá quitação do débito ou da multa.
Art. 28. Expirado o prazo a que se refere o *caput* do art. 25 desta Lei, sem manifestação do responsável, o Tribunal poderá:
I – determinar o desconto integral ou parcelado da dívida nos vencimentos, salários ou proventos do responsável, observados os limites previstos na legislação pertinente; ou
II – autorizar a cobrança judicial da dívida por intermédio do Ministério Público junto ao Tribunal, na forma prevista no inciso III do art. 81 desta Lei.
Art. 29. A decisão terminativa, acompanhada de seus fundamentos, será publicada no Diário Oficial da União.
Art. 30. Os prazos referidos nesta Lei contam-se da data:
I – do recebimento pelo responsável ou interessado:
a) da citação ou da comunicação de audiência;
b) da comunicação de rejeição dos fundamentos da defesa ou das razões de justificativa;
c) da comunicação de diligência;
d) da notificação;
II – da publicação de edital no Diário Oficial da União, quando, nos casos indicados no inciso anterior, o responsável ou interessado não for localizado;
III – nos demais casos, salvo disposição legal expressa em contrário, da publicação da decisão ou do acórdão no Diário Oficial da União.

SEÇÃO IV
Recursos

Art. 31. Em todas as etapas do processo de julgamento de contas será assegurada ao responsável ou interessado ampla defesa.

Art. 32. De decisão proferida em processo de tomada ou prestação de contas cabem recursos de:

I – reconsideração;

II – embargos de declaração;

III – revisão.

Parágrafo único. Não se conhecerá de recurso interposto fora do prazo, salvo em razão da superveniência de fatos novos na forma prevista no Regimento Interno.

Art. 33. O recurso de reconsideração, que terá efeito suspensivo, será apreciado por quem houver proferido a decisão recorrida, na forma estabelecida no Regimento Interno, e poderá ser formulado por escrito uma só vez, pelo responsável ou interessado, ou pelo Ministério Público junto ao Tribunal, dentro do prazo de quinze dias, contados na forma prevista no art. 30 desta Lei.

Art. 34. Cabem embargos de declaração para corrigir obscuridade, omissão ou contradição da decisão recorrida.

§ 1º. Os embargos de declaração podem ser opostos por escrito pelo responsável ou interessado, ou pelo Ministério Público junto ao Tribunal, dentro do prazo de dez dias, contados na forma prevista no art. 30 desta Lei.

§ 2º. Os embargos de declaração suspendem os prazos para cumprimento da decisão embargada e para interposição dos recursos previstos nos incisos I e III do art. 32 desta Lei.

Art. 35. De decisão definitiva caberá recurso de revisão ao Plenário, sem efeito suspensivo, interposto por escrito, uma só vez, pelo responsável, seus sucessores, ou pelo Ministério Público junto ao Tribunal, dentro do prazo de cinco anos, contados na forma prevista no inciso III do art. 30 desta Lei, e fundar-se-á:

I – em erro de cálculo nas contas;

II – em falsidade ou insuficiência de documentos em que se tenha fundamentado a decisão recorrida;

III – na superveniência de documentos novos com eficácia sobre a prova produzida.

Parágrafo único. A decisão que der provimento a recurso de revisão ensejará a correção de todo e qualquer erro ou engano apurado.

CAPÍTULO II
Fiscalização a Cargo do Tribunal
SEÇÃO I
Contas do Presidente da República

Art. 36. Ao Tribunal de Contas da União compete, na forma estabelecida no Regimento Interno, apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio a ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento.

Parágrafo único. As contas consistirão nos balanços gerais da União e no relatório do órgão central do sistema de controle interno do Poder Executivo sobre a execução dos orçamentos de que trata o § 5º do art. l65 da Constituição Federal.

SEÇÃO II
Fiscalização Exercida por Iniciativa do Congresso Nacional

Art. 37. (VETADO)

Parágrafo único. (VETADO)

Art. 38. Compete, ainda, ao Tribunal:

I – realizar por iniciativa da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário e nas entidades da administração indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo poder público federal;
II – prestar as informações solicitadas pelo Congresso Nacional, por qualquer de suas Casas, ou por suas Comissões, sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e sobre resultados de inspeções e auditorias realizadas;
III – emitir, no prazo de trinta dias contados do recebimento da solicitação, pronunciamento conclusivo sobre matéria que seja submetida a sua apreciação pela Comissão Mista permanente de Senadores e Deputados, nos termos dos §§ 1º e 2º do art. 72 da Constituição Federal;
IV – auditar, por solicitação da Comissão a que se refere o art. 166, § 1º, da Constituição Federal, ou comissão técnica de qualquer das Casas do Congresso Nacional, projetos e programas autorizados na Lei orçamentária anual, avaliando os seus resultados quanto à eficácia, eficiência e economicidade.

SEÇÃO III
Atos Sujeitos a Registro

Art. 39. De conformidade com o preceituado nos arts. 5º, inciso XXIV, 71, incisos II e III, 73 *in fine*, 74, § 2º, 96, inciso I, alínea a, 97, 39, §§ 1º e 2º, e 40, § 4º, da Constituição Federal, o Tribunal apreciará, para fins de registro ou reexame, os atos de:
I – admissão de pessoal, a qualquer título, na administração direta e indireta, incluídas as fundações instituídas e mantidas pelo poder público, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão;
II – concessão inicial de aposentadoria, reformas e pensões, bem como de melhorias posteriores que tenham alterado o fundamento legal do respectivo concessório inicial.
Parágrafo único. Os atos a que se refere este artigo serão apreciados pelo Tribunal na forma estabelecida no Regimento Interno.
Art. 40. O Relator presidirá a instrução do processo, determinando, mediante despacho singular, por sua ação própria e direta, ou por provocação do órgão de instrução ou do Ministério Público junto ao Tribunal, a adoção das providências consideradas necessárias ao saneamento dos autos, fixando prazo, na forma estabelecida no Regimento Interno, para o atendimento das diligências, após o que submeterá o feito ao Plenário ou à Câmara respectiva para decisão de mérito.

SEÇÃO IV
Fiscalização de Atos e Contratos

Art. 41. Para assegurar a eficácia do controle e para instruir o julgamento das contas, o Tribunal efetuará a fiscalização dos atos de que resulte receita ou despesa, praticados pelos responsáveis sujeitos à sua jurisdição, competindo-lhe, para tanto, em especial:
I – acompanhar, pela publicação no Diário Oficial da União, ou por outro meio estabelecido no Regimento Interno:
a) a lei relativa ao plano plurianual, a lei de diretrizes orçamentárias, a lei orçamentária anual e a abertura de créditos adicionais;
b) os editais de licitação, os contratos, inclusive administrativos, e os convênios, acordos, ajustes ou outros instrumentos congêneres, bem como os atos referidos no art. 38 desta Lei;
II – realizar, por iniciativa própria, na forma estabelecida no Regimento Interno, inspeções e auditorias de mesma natureza que as previstas no inciso I do art. 38 desta Lei;
III – fiscalizar, na forma estabelecida no Regimento Interno, as contas nacionais das empresas supranacionais de cujo capital social a União participe, de forma direta ou indireta, nos termos do tratado constitutivo;

IV – fiscalizar, na forma estabelecida no Regimento Interno, a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal ou a Município.
§ 1º. As inspeções e auditorias de que trata esta Seção serão regulamentadas no Regimento Interno e realizadas por servidores da Secretaria do Tribunal.
§ 2º. O Tribunal comunicará às autoridades competentes dos poderes da União o resultado das inspeções e auditorias que realizar, para as medidas saneadoras das impropriedades e faltas identificadas.
Art. 42. Nenhum processo, documento ou informação poderá ser sonegado ao Tribunal em suas inspeções ou auditorias, sob qualquer pretexto.
§ 1º. No caso de sonegação, o Tribunal assinará prazo para apresentação dos documentos, informações e esclarecimentos julgados necessários, comunicando o fato ao Ministro de Estado supervisor da área ou à autoridade de nível hierárquico equivalente, para as medidas cabíveis.
§ 2º. Vencido o prazo e não cumprida a exigência, o Tribunal aplicará as sanções previstas no inciso IV do art. 58 desta Lei.
Art. 43. Ao proceder à fiscalização de que trata este Capítulo, o Relator ou o Tribunal:
I – determinará as providências estabelecidas no Regimento Interno, quando não apurada transgressão a norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, ou for constatada, tão-somente, falta ou impropriedade de caráter formal;
II – se verificar a ocorrência de irregularidade quanto à legitimidade ou economicidade, determinará a audiência do responsável para, no prazo estabelecido no Regimento Interno, apresentar razões de justificativa.
Parágrafo único. Não elidido o fundamento da impugnação, o Tribunal aplicará ao responsável a multa prevista no inciso III do art. 58 desta Lei.
Art. 44. No início ou no curso de qualquer apuração, o Tribunal, de ofício ou a requerimento do Ministério Público, determinará, cautelarmente, o afastamento temporário do responsável, se existirem indícios suficientes de que, prosseguindo no exercício de suas funções, possa retardar ou dificultar a realização de auditoria ou inspeção, causar novos danos ao Erário ou inviabilizar o seu ressarcimento.
§ 1º. Estará solidariamente responsável a autoridade superior competente que, no prazo determinado pelo Tribunal, deixar de atender à determinação prevista no *caput* deste artigo.
§ 2º. Nas mesmas circunstâncias do *caput* deste artigo e do parágrafo anterior, poderá o Tribunal, sem prejuízo das medidas previstas nos arts. 60 e 61 desta Lei, decretar, por prazo não superior a um ano, a indisponibilidade de bens do responsável, tantos quantos considerados bastantes para garantir o ressarcimento dos danos em apuração.
Art. 45. Verificada a ilegalidade de ato ou contrato, o Tribunal, na forma estabelecida no Regimento Interno, assinará prazo para que o responsável adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, fazendo indicação expressa dos dispositivos a serem observados.
§ 1º. No caso de ato administrativo, o Tribunal, se não atendido:
I – sustará a execução do ato impugnado;
II – comunicará a decisão à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal;
III – aplicará ao responsável a multa prevista no inciso II do art. 58 desta Lei.
§ 2º. No caso de contrato, o Tribunal, se não atendido, comunicará o fato ao Congresso Nacional, a quem compete adotar o ato de sustação e solicitar, de imediato, ao Poder Executivo, as medidas cabíveis.
§ 3º. Se o Congresso Nacional ou o Poder Executivo, no prazo de noventa dias, não efetivar as medidas previstas no parágrafo anterior, o Tribunal decidirá a respeito da sustação do contrato.
Art. 46. Verificada a ocorrência de fraude comprovada à licitação, o Tribunal declarará a inidoneidade do licitante fraudador para participar, por até cinco anos, de licitação na Administração Pública Federal.
Art. 47. Ao exercer a fiscalização, se configurada a ocorrência de desfalque, desvio de bens ou outra irregularidade de que resulte dano ao Erário, o Tribunal ordenará, desde logo, a conversão do processo em

tomada de contas especial, salvo a hipótese prevista no art. 93 desta Lei.
Parágrafo único. O processo de tomada de contas especial a que se refere este artigo tramitará em separado das respectivas contas anuais.

SEÇÃO V
Pedido de Reexame

Art. 48. De decisão proferida em processos concernentes às matérias de que tratam as Seções III e IV deste Capítulo caberá pedido de reexame, que terá efeito suspensivo.
Parágrafo único. O pedido de reexame reger-se-á pelo disposto no parágrafo único do art. 32 e no art. 33 desta Lei.

CAPÍTULO III
Controle Interno

Art. 49. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno, com a finalidade de:
I – avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
II – comprovar a legalidade e avaliar os resultados quanto à eficácia e à eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;
III – exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;
IV – apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.
Art. 50. No apoio ao controle externo, os órgãos integrantes do sistema de controle interno deverão exercer, dentre outras, as seguintes atividades:
I – (VETADO)
II – realizar auditorias nas contas dos responsáveis sob seu controle, emitindo relatório, certificado de auditoria e parecer;
III – alertar formalmente a autoridade administrativa competente para que instaure tomada de contas especial, sempre que tiver conhecimento de qualquer das ocorrências referidas no *caput* do art. 8º desta Lei.
Art. 51. Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência de imediato ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.
§ 1º. Na comunicação ao Tribunal, o dirigente do órgão competente indicará as providências adotadas para evitar ocorrências semelhantes.
§ 2º. Verificada em inspeção ou auditoria, ou no julgamento de contas, irregularidade ou ilegalidade que não tenha sido comunicada tempestivamente ao Tribunal, e provada a omissão, o dirigente do órgão de controle interno, na qualidade de responsável solidário, ficará sujeito às sanções previstas para a espécie nesta Lei.
Art. 52. O Ministro de Estado supervisor da área ou a autoridade de nível hierárquico equivalente emitirá, sobre as contas e o parecer do controle interno, expresso e indelegável pronunciamento, no qual atestará haver tomado conhecimento das conclusões nele contidas.

CAPÍTULO IV
Denúncia

Art. 53. Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União.

§ 1º. (VETADO)
§ 2º. (VETADO)
§ 3º. A denúncia será apurada em caráter sigiloso, até que se comprove a sua procedência, e somente poderá ser arquivada após efetuadas as diligências pertinentes, mediante despacho fundamentado do relator.
§ 4º. Reunidas as provas que indiquem a existência de irregularidade ou ilegalidade, serão públicos os demais atos do processo, assegurando-se aos acusados a oportunidade de ampla defesa.
Art. 54. O denunciante poderá requerer ao Tribunal de Contas da União certidão dos despachos e dos fatos apurados, a qual deverá ser fornecida no prazo máximo de quinze dias, a contar do recebimento do pedido, desde que o respectivo processo de apuração tenha sido concluído ou arquivado.
Parágrafo único. Decorrido o prazo de noventa dias, a contar do recebimento da denúncia, será obrigatoriamente fornecida a certidão de que trata este artigo, ainda que não estejam concluídas as investigações.
Art. 55. No resguardo dos direitos e garantias individuais, o Tribunal dará tratamento sigiloso às denúncias formuladas, até decisão definitiva sobre a matéria.
§ 1º. Ao decidir, caberá ao Tribunal manter ou não o sigilo quanto ao objeto e à autoria da denúncia.
§ 2º. O denunciante não se sujeitará a qualquer sanção administrativa, cível ou penal, em decorrência da denúncia, salvo em caso de comprovada má-fé.

CAPÍTULO V
Sanções
SEÇÃO I
Disposição Geral

Art. 56. O Tribunal de Contas da União poderá aplicar aos administradores ou responsáveis, na forma prevista nesta Lei e no seu Regimento Interno, as sanções previstas neste Capítulo.

SEÇÃO II
Multas

Art. 57. Quando o responsável for julgado em débito, poderá ainda o Tribunal aplicar-lhe multa de até cem por cento do valor atualizado do dano causado ao Erário.
Art. 58. O Tribunal poderá aplicar multa de até Cr$ 42.000.000,00 (quarenta e dois milhões de cruzeiros), ou valor equivalente em outra moeda que venha a ser adotada como moeda nacional, aos responsáveis por:
I – contas julgadas irregulares de que não resulte débito, nos termos do parágrafo único do art. 19 desta Lei;
II – ato praticado com grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial;
III – ato de gestão ilegítimo ou antieconômico de que resulte injustificado dano ao Erário;
IV – não atendimento, no prazo fixado, sem causa justificada, à diligência do Relator ou à decisão do Tribunal;
V – obstrução ao livre exercício das inspeções e auditorias determinadas;
VI – sonegação de processo, documento ou informação, em inspeções ou auditorias realizadas pelo Tribunal;
VII – reincidência no descumprimento de determinação do Tribunal.
§ 1º. Ficará sujeito à multa prevista no *caput* deste artigo aquele que deixar de dar cumprimento à decisão do Tribunal, salvo motivo justificado.
§ 2º. O valor estabelecido no *caput* deste artigo será atualizado, periodicamente, por portaria da Presidência do Tribunal, com base na variação acumulada, no período, pelo índice utilizado para atualização dos créditos tributários da União.

§ 3º. O Regimento Interno disporá sobre a gradação da multa prevista no *caput* deste artigo, em função da gravidade da infração.
Art. 59. O débito decorrente de multa aplicada pelo Tribunal de Contas da União nos termos do art. 57 desta Lei, quando pago após o seu vencimento, será atualizado monetariamente na data do efetivo pagamento.
Art. 60. Sem prejuízo das sanções previstas na Seção anterior e das penalidades administrativas, aplicáveis pelas autoridades competentes, por irregularidades constatadas pelo Tribunal de Contas da União, sempre que este, por maioria absoluta de seus membros, considerar grave a infração cometida, o responsável ficará inabilitado, por um período que variará de cinco a oito anos, para o exercício de cargo em comissão ou função de confiança no âmbito da Administração Pública.
Art. 61. O Tribunal poderá, por intermédio do Ministério Público, solicitar à Advocacia-Geral da União ou, conforme o caso, aos dirigentes das entidades que lhe sejam jurisdicionadas, as medidas necessárias ao arresto dos bens dos responsáveis julgados em débito, devendo ser ouvido quanto à liberação dos bens arrestados e sua restituição.

TÍTULO III
Organização do Tribunal
CAPÍTULO I
Sede e Composição

Art. 62. O Tribunal de Contas da União tem sede no Distrito Federal e compõe-se de nove ministros.
Art. 63. Os ministros, em suas ausências e impedimentos por motivo de licença, férias ou outro afastamento legal, serão substituídos, mediante convocação do Presidente do Tribunal, pelos auditores, observada a ordem de antigüidade no cargo, ou a maior idade, no caso de idêntica antigüidade.
§ 1º. Os auditores serão também convocados para substituir ministros, para efeito de *quorum,* sempre que os titulares comunicarem, ao Presidente do Tribunal ou da Câmara respectiva, a impossibilidade de comparecimento à sessão.
§ 2º. Em caso de vacância de cargo de ministro, o Presidente do Tribunal convocará auditor para exercer as funções inerentes ao cargo vago, até novo provimento, observado o critério estabelecido no *caput* deste artigo.
Art. 64. Funciona junto ao Tribunal de Contas da União o Ministério Público, na forma estabelecida nos arts. 80 a 84 desta Lei.
Art. 65. O Tribunal de Contas da União disporá de Secretaria para atender às atividades de apoio técnico e administrativo necessárias ao exercício de sua competência.

CAPÍTULO II
Plenário e Câmaras

Art. 66. O Plenário do Tribunal de Contas da União, dirigido por seu Presidente, terá a competência e o funcionamento regulados nesta Lei e no seu Regimento Interno.
Art. 67. O Tribunal de Contas da União poderá dividir-se em Câmaras, mediante deliberação da maioria absoluta de seus ministros titulares.
§ 1º. Não será objeto de deliberação das Câmaras matéria da competência privativa do Plenário, a ser definida no Regimento Interno.
§ 2º. A competência, o número, a composição, a presidência e o funcionamento das Câmaras serão regulados no Regimento Interno.
Art. 68. O Tribunal fixará, no Regimento Interno, os períodos de funcionamento das sessões do Plenário e das Câmaras e o recesso que entender conveniente, sem ocasionar a interrupção de seus trabalhos.

CAPÍTULO III
Presidente e Vice-Presidente

Art. 69. Os ministros elegerão o Presidente e o Vice-Presidente do Tribunal para mandato correspondente a um ano civil, permitida a reeleição apenas por um período de igual duração.

§ 1º. A eleição realizar-se-á em escrutínio secreto, na última sessão ordinária do mês de dezembro, ou, em caso de vaga eventual, na primeira sessão ordinária após sua ocorrência, exigida a presença de, pelo menos, cinco ministros titulares, inclusive o que presidir o ato.

§ 2º. O Vice-Presidente substituirá o Presidente em suas ausências ou impedimentos e exercerá as funções de Corregedor, cujas atribuições serão as estabelecidas no Regimento Interno.

§ 3º. Na ausência ou impedimento do Vice-Presidente, o Presidente será substituído pelo ministro mais antigo em exercício no cargo.

§ 4º. O eleito para a vaga que ocorrer antes do término do mandato exercerá o cargo no período restante.

§ 5º. Não se procederá a nova eleição se a vaga ocorrer dentro dos sessenta dias anteriores ao término do mandato.

§ 6º. A eleição do Presidente precederá à do Vice-Presidente.

§ 7º. Considerar-se-á eleito o ministro que obtiver a maioria dos votos. Não alcançada esta, proceder-se-á a novo escrutínio entre os dois mais votados, decidindo-se afinal, entre esses, pela antigüidade no cargo de ministro do Tribunal, caso nenhum consiga a maioria dos votos.

§ 8º. Somente os ministros titulares, ainda que em gozo de licença, férias, ou ausentes com causa justificada, poderão tomar parte nas eleições, na forma estabelecida no Regimento Interno.

Art. 70. Compete ao Presidente, dentre outras atribuições estabelecidas no Regimento Interno:

I – dirigir o Tribunal;

II – dar posse aos ministros, auditores, membros do Ministério Público junto ao Tribunal e dirigentes das unidades da Secretaria, na forma estabelecida no Regimento Interno;

III – expedir atos de nomeação, admissão, exoneração, remoção, dispensa, aposentadoria e outros atos relativos aos servidores do Quadro de Pessoal da Secretaria, os quais serão publicados no Diário Oficial da União e no Boletim do Tribunal;

IV – diretamente ou por delegação, movimentar as dotações e os créditos orçamentários próprios e praticar os atos de administração financeira, orçamentária e patrimonial necessários ao funcionamento do Tribunal.

CAPÍTULO IV
Ministros

Art. 71. Os ministros do Tribunal de Contas da União serão nomeados dentre brasileiros que satisfaçam os seguintes requisitos:

I – ter mais de trinta e cinco e menos de sessenta e cinco anos de idade;

II – idoneidade moral e reputação ilibada;

III – notórios conhecimentos jurídicos, contábeis, econômicos e financeiros ou de administração pública;

IV – contar mais de dez anos de exercício de função ou de efetiva atividade profissional que exija os conhecimentos mencionados no inciso anterior.

Art. 72. Os ministros do Tribunal de Contas da União serão escolhidos:

I – um terço pelo Presidente da República, com aprovação do Senado Federal, sendo dois alternadamente dentre auditores e membros do Ministério Público junto ao Tribunal, indicados em lista tríplice pelo Plenário, segundo os critérios de antigüidade e merecimento;

II – dois terços pelo Congresso Nacional.

Art. 73. Os ministros do Tribunal de Contas da União terão as mesmas garantias, prerrogativas, impedimentos, vencimentos e vantagens dos ministros do Superior Tribunal de Justiça e somente poderão aposentar-se com as vantagens do cargo quando o tiverem exercido efetivamente por mais de cinco anos.
Parágrafo único. Os ministros do Tribunal gozarão das seguintes garantias e prerrogativas:
I – vitaliciedade, não podendo perder o cargo senão por sentença judicial transitada em julgado;
II – inamovibilidade;
III – irredutibilidade de vencimentos, observado, quanto à remuneração, o disposto nos arts. 37, XI, 150, II, 153, III, e 153, § 2º, I, da Constituição Federal;
IV – aposentadoria, com proventos integrais, compulsoriamente aos setenta anos de idade ou por invalidez comprovada, e facultativa após trinta anos de serviço, contados na forma da lei, observada a ressalva prevista no *caput, in fine*, deste artigo.
Art. 74. É vedado ao ministro do Tribunal de Contas da União:
I – exercer, ainda que em disponibilidade, outro cargo ou função, salvo uma de magistério;
II – exercer cargo técnico ou de direção de sociedade civil, associação ou fundação, de qualquer natureza ou finalidade, salvo de associação de classe, sem remuneração;
III – exercer comissão remunerada ou não, inclusive em órgãos de controle da administração direta ou indireta, ou em concessionárias de serviço público;
IV – exercer profissão liberal, emprego particular, comércio, ou participar de sociedade comercial, exceto como acionista ou cotista sem ingerência;
V – celebrar contrato com pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista, fundação, sociedade instituída e mantida pelo poder público ou empresa concessionária de serviço público, salvo quando o contrato obedecer a normas uniformes para todo e qualquer contratante;
VI – dedicar-se à atividade político-partidária.
Art. 75. (VETADO)
Parágrafo único. (VETADO)
Art. 76. Não podem ocupar, simultaneamente, cargos de ministro, parentes consangüíneos ou afins, na linha reta ou na colateral, até o segundo grau.
Parágrafo único. A incompatibilidade decorrente da restrição imposta no *caput* deste artigo resolve-se:
I – antes da posse, contra o último nomeado ou contra o mais moço, se nomeados na mesma data;
II – depois da posse, contra o que lhe deu causa;
III – se a ambos imputável, contra o que tiver menos tempo de exercício no Tribunal.

CAPÍTULO V
Auditores

Art. 77. Os auditores, em número de três, serão nomeados pelo Presidente da República, dentre os cidadãos que satisfaçam os requisitos exigidos para o cargo de ministro do Tribunal de Contas da União, mediante concurso público de provas e títulos, observada a ordem de classificação.
Parágrafo único. A comprovação do efetivo exercício por mais de dez anos de cargo da carreira de Controle Externo do Quadro de Pessoal da Secretaria do Tribunal constitui título computável para efeito do concurso a que se refere o *caput* deste artigo.
Art. 78. (VETADO)
Parágrafo único. O auditor, quando não convocado para substituir ministro, presidirá à instrução dos processos que lhe forem distribuídos, relatando-os com proposta de decisão a ser votada pelos integrantes do Plenário ou da Câmara para a qual estiver designado.
Art. 79. O auditor, depois de empossado, só perderá o cargo por sentença judicial transitada em julgado.
Parágrafo único. Aplicam-se ao auditor as vedações e restrições previstas nos arts. 74 e 76 desta Lei.

CAPÍTULO VI
Ministério Público Junto ao Tribunal

Art. 80. O Ministério Público junto ao Tribunal de Contas da União, ao qual se aplicam os princípios institucionais da unidade, da indivisibilidade e da independência funcional, compõe-se de um procurador-geral, três subprocuradores-gerais e quatro procuradores, nomeados pelo Presidente da República, dentre brasileiros, bacharéis em Direito.

§ 1º. (VETADO)

§ 2º. A Carreira do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas da União é constituída pelos cargos de subprocurador-geral e procurador, este inicial e aquele representando o último nível da carreira, não excedendo a dez por cento a diferença de vencimentos de uma classe para outra, respeitada igual diferença entre os cargos de subprocurador-geral e procurador-geral.

§ 3º. O ingresso na carreira far-se-á no cargo de procurador, mediante concurso público de provas e títulos, assegurada a participação da Ordem dos Advogados do Brasil em sua realização e observada, nas nomeações, a ordem de classificação, enquanto a promoção ao cargo de subprocurador-geral far-se-á, alternadamente, por antigüidade e merecimento.

Art. 81. Competem ao procurador-geral junto ao Tribunal de Contas da União, em sua missão de guarda da lei e fiscal de sua execução, além de outras estabelecidas no Regimento Interno, as seguintes atribuições:

I – promover a defesa da ordem jurídica, requerendo, perante o Tribunal de Contas da União as medidas de interesse da Justiça, da Administração e do Erário;

II – comparecer às sessões do Tribunal e dizer de direito, verbalmente ou por escrito, em todos os assuntos sujeitos à decisão do Tribunal, sendo obrigatória sua audiência nos processos de tomada ou prestação de contas e nos concernentes aos atos de admissão de pessoal e de concessão de aposentadorias, reformas e pensões;

III – promover junto à Advocacia-Geral da União ou, conforme o caso, perante os dirigentes das entidades jurisdicionadas do Tribunal de Contas da União, as medidas previstas no inciso II do art. 28 e no art. 61 desta Lei, remetendo-lhes a documentação e instruções necessárias;

IV – interpor os recursos permitidos em lei.

Art. 82. Aos subprocuradores-gerais e procuradores compete, por delegação do procurador-geral, exercer as funções previstas no artigo anterior.

Parágrafo único. Em caso de vacância e em suas ausências e impedimentos por motivo de licença, férias ou outro afastamento legal, o procurador-geral será substituído pelos subprocuradores-gerais e, na ausência destes, pelos procuradores, observada, em ambos os casos, a ordem de antigüidade no cargo, ou a maior idade, no caso de idêntica antigüidade, fazendo jus, nessas substituições, aos vencimentos do cargo exercido.

Art. 83. O Ministério Público contará com o apoio administrativo e de pessoal da Secretaria do Tribunal, conforme organização estabelecida no Regimento Interno.

Art. 84. Aos membros do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas da União aplicam-se, subsidiariamente, no que couber, as disposições da Lei Orgânica do Ministério Público da União, pertinentes a direitos, garantias, prerrogativas, vedações, regime disciplinar e forma de investidura no cargo inicial da carreira.

CAPÍTULO VII
Secretaria do Tribunal
SEÇÃO I
Objetivo e Estrutura

Art. 85. À Secretaria incumbe a prestação de apoio técnico e a execução dos serviços administrativos do Tribunal de Contas da União.

§ 1º. A organização, atribuições e normas de funcionamento da Secretaria são as estabelecidas no Regimento Interno.

§ 2º. O Tribunal poderá manter unidades integrantes de sua Secretaria nos Estados federados.

Art. 86. São obrigações do servidor que exerce funções específicas de controle externo no Tribunal de Contas da União:
I – manter, no desempenho de suas tarefas, atitude de independência, serenidade e imparcialidade;
II – representar à chefia imediata contra os responsáveis pelos órgãos e entidades sob sua fiscalização, em casos de falhas e/ou irregularidades;
III – propor a aplicação de multas, nos casos previstos no Regimento Interno;
IV – guardar sigilo sobre dados e informações obtidos em decorrência do exercício de suas funções e pertinentes aos assuntos sob sua fiscalização, utilizando-os, exclusivamente, para a elaboração de pareceres e relatórios destinados à chefia imediata.
Art. 87. Ao servidor a que se refere o artigo anterior, quando credenciado pelo Presidente do Tribunal ou, por delegação deste, pelos dirigentes das Unidades Técnicas da Secretaria do Tribunal, para desempenhar funções de auditoria, de inspeções e diligências expressamente determinadas pelo Tribunal ou por sua Presidência, são asseguradas as seguintes prerrogativas:
I – livre ingresso em órgãos e entidades sujeitos à jurisdição do Tribunal de Contas da União;
II – acesso a todos os documentos e informações necessários à realização de seu trabalho;
III – competência para requerer, nos termos do Regimento Interno, aos responsáveis pelos órgãos e entidades objeto de inspeções, auditorias e diligências, as informações e documentos necessários para instrução de processos e relatórios de cujo exame esteja expressamente encarregado por sua chefia imediata.
Art. 88. Fica criado, na Secretaria, diretamente subordinado à Presidência, um instituto que terá a seu cargo:
I – a realização periódica de concursos públicos de provas ou de provas e títulos, para seleção dos candidatos a matrícula nos cursos de formação requeridos para ingresso nas carreiras do Quadro de Pessoal do Tribunal;
II – a organização e a administração de cursos de níveis superior e médio, para formação e aprovação final dos candidatos selecionados nos concursos referidos no inciso anterior;
III – a organização e a administração de cursos de treinamento e de aperfeiçoamento para os servidores do Quadro de Pessoal;
IV – a promoção e a organização de simpósios, seminários, trabalhos e pesquisas sobre questões relacionadas com as técnicas de controle da administração pública;
V – a organização e administração de biblioteca e de centro de documentação, nacional e internacional, sobre doutrina, técnicas e legislação pertinentes ao controle e questões correlatas.
Parágrafo único. O Tribunal regulamentará em Resolução a organização, as atribuições e as normas de funcionamento do instituto referido neste artigo.

SEÇÃO II
Orçamentos

Art. 89. (VETADO)
§ 1º. (VETADO)
§ 2º. (VETADO)
§ 3º. (VETADO)

TÍTULO IV
Disposições Gerais e Transitórias

Art. 90. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Tribunal de Contas da União será exercida pelo Congresso Nacional, na forma definida no seu Regimento Comum.
§ 1º. O Tribunal encaminhará ao Congresso Nacional, trimestral e anualmente, relatório de suas atividades.
§ 2º. No relatório anual, o Tribunal apresentará análise da evolução dos custos de controle e de sua eficiência, eficácia e economicidade.

Art. 91. Para a finalidade prevista no art. 1º, inciso I, alínea “g”, e no art. 3º, ambos da Lei Complementar nº 64, de 18 de maio de 1990, o Tribunal enviará ao Ministério Público Eleitoral, em tempo hábil, o nome dos responsáveis cujas contas houverem sido julgadas irregulares nos cinco anos imediatamente anteriores à realização de cada eleição.

Art. 92. Os atos relativos a despesa de natureza reservada serão, com esse caráter, examinados pelo Tribunal, que poderá, à vista das demonstrações recebidas, ordenar a verificação *in loco* dos correspondentes documentos comprobatórios, na forma estabelecida no Regimento Interno.

Art. 93. A título de racionalização administrativa e economia processual, e com o objetivo de evitar que o custo da cobrança seja superior ao valor do ressarcimento, o Tribunal poderá determinar, desde logo, o arquivamento do processo, sem cancelamento do débito, a cujo pagamento continuará obrigado o devedor, para que lhe possa ser dada quitação.

Art. 94. É vedado a ministro, auditor e membro do Ministério Público junto ao Tribunal intervir em processo de interesse próprio, de cônjuge ou de parente consangüíneo ou afim, na linha reta ou na colateral, até o segundo grau.

Art. 95. Os ministros, auditores e membros do Ministério Público junto ao Tribunal têm prazo de trinta dias, a partir da publicação do ato de nomeação no Diário Oficial da União, prorrogável por mais sessenta dias, no máximo, mediante solicitação escrita, para posse e exercício no cargo.

Art. 96. As atas das sessões do Tribunal serão publicadas, na íntegra, sem ônus, no Diário Oficial da União.

Art. 97. As publicações editadas pelo Tribunal são as definidas no Regimento Interno.

Art. 98. O Boletim do Tribunal de Contas da União é considerado órgão oficial.

Art. 99. O Regimento Interno do Tribunal somente poderá ser aprovado e alterado pela maioria absoluta de seus ministros titulares.

Art. 100. O Tribunal de Contas da União poderá firmar acordo de cooperação com os Tribunais de Contas dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios, ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, na forma estabelecida pelo Regimento Interno.

Art. 101. O Tribunal de Contas da União, para o exercício de sua competência institucional, poderá requisitar aos órgãos e entidades federais, sem quaisquer ônus, a prestação de serviços técnicos especializados, a serem executados em prazo previamente estabelecido, sob pena de aplicação da sanção prevista no art. 58 desta Lei.

Art. 102. A Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE ou entidade congênere fará publicar no Diário Oficial da União, até o dia 31 de agosto de cada ano, e para os fins previstos no inciso VI do art. 1º desta Lei, a relação das populações por Estados e Municípios.

§ 1º. Os interessados, dentro do prazo de vinte dias da publicação, poderão apresentar reclamações fundamentadas à Fundação IBGE, que decidirá conclusivamente.

§ 2º. Até o dia 31 de outubro de cada ano, a Fundação IBGE encaminhará ao Tribunal de Contas da União a relação referida neste artigo.

Art. 103. O Tribunal de Contas da União prestará auxílio à comissão mista do Congresso Nacional incumbida do exame do endividamento externo brasileiro, nos termos do art. 26 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Art. 104. Os ordenadores de despesas dos órgãos da administração direta, bem assim os dirigentes das entidades da administração indireta e fundações e quaisquer servidores responsáveis por atos de que resulte despesa pública, remeterão ao Tribunal de Contas da União, por solicitação do Plenário ou de suas Câmaras, cópia das suas declarações de rendimentos e de bens.

§ 1º. O descumprimento da obrigação estabelecida neste artigo ensejará a aplicação da multa estabelecida no art. 58 desta Lei, pelo Tribunal, que manterá em sigilo o conteúdo das declarações apresentadas e poderá solicitar os esclarecimentos que entender convenientes sobre a variação patrimonial dos declarantes.

§ 2º. O sigilo assegurado no parágrafo anterior poderá ser quebrado por decisão do Plenário, em processo no qual fique comprovado enriquecimento ilícito por exercício irregular da função pública.
§ 3º. A quebra de sigilo sem autorização do Plenário constitui infração funcional punível na forma do art. 132, inciso IX, da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990.
§ 4º. O disposto neste artigo aplica-se à autoridade a que se refere o art. 52 desta Lei.
Art. 105. O processo de escolha de ministro do Tribunal de Contas da União, em caso de vaga ocorrida ou que venha a ocorrer após a promulgação da Constituição de 1988, obedecerá ao seguinte critério:
I – na primeira, quarta e sétima vagas, a escolha caberá ao Presidente da República, devendo recair as duas últimas, respectivamente, em auditor e membro do Ministério Público junto ao Tribunal;
II – na segunda, terceira, quinta, sexta, oitava e nona vagas, a escolha será da competência do Congresso Nacional;
(3) III – a partir da décima vaga, reinicia-se o processo previsto nos incisos anteriores, observada a alternância quanto à escolha de auditor e membro do Ministério Público junto ao Tribunal, nos termos do inciso I do § 2º do art. 73 da Constituição Federal.
Art. 106. Aos ministros do Tribunal de Contas da União que, na data da promulgação da Constituição Federal de 1988, preenchiam os requisitos necessários à aposentadoria com as vantagens do cargo, não se aplica a ressalva prevista no art. 73, *caput*, *in fine*, desta Lei.
Art. 107. A distribuição dos processos observará os princípios da publicidade, da alternatividade e do sorteio.
Art. 108. Serão públicas as sessões ordinárias do Tribunal de Contas da União.
§ 1º. O Tribunal poderá realizar sessões extraordinárias de caráter reservado, para tratar de assuntos de natureza administrativa interna ou quando a preservação de direitos individuais e o interesse público o exigirem.
§ 2º. Na hipótese do parágrafo anterior, os atos processuais terão o concurso das partes envolvidas, se assim desejarem seus advogados, podendo consultar os autos e pedir cópia de peças e certidões dos mesmos.
§ 3º. Nenhuma sessão extraordinária de caráter reservado poderá ser realizada sem a presença obrigatória de representante do Ministério Público.
Art. 109. O Tribunal de Contas da União ajustará o exame dos processos em curso às disposições desta Lei.
Art. 110. No prazo de noventa dias a contar da entrada em vigor desta Lei, o Tribunal encaminhará ao Congresso Nacional projeto de lei dispondo sobre o quadro próprio de pessoal de sua secretaria, com observância dos princípios constitucionais pertinentes e, especialmente, das seguintes diretrizes:
I – regime jurídico único;
II – previsão das respectivas estrutura orgânica e atribuições;
III – condicionamento, como indispensável à investidura em cargo ou emprego, à prévia aprovação em concurso público de provas ou de provas e títulos, bem como em cursos organizados na forma preconizada no inciso II do art. 88 desta Lei;
(1) IV – provimento dos cargos em comissão e funções de confiança por servidores do quadro de pessoal, exceto quanto aos Gabinetes de Ministro, do Procurador-Geral e de Auditor em relação a um Oficial de Gabinete e a um Assistente, que serão de livre escolha da autoridade, obedecidos os requisitos legais e regimentais; (NR)
V – competência do Tribunal para, em relação aos cargos em comissão e funções de confiança:
a) estabelecer-lhes o escalonamento, segundo a legislação pertinente;
b) transformá-los e reclassificá-los em consonância com os parâmetros previstos na Lei de Diretrizes Orçamentárias;
VI – fixação da respectiva remuneração, observados os limites orçamentários fixados, os níveis de remuneração adotados para os servidores do Poder Legislativo e, no que couber, os princípios reguladores do Sistema de Pessoal da União.

(2) Parágrafo único. É vedada a nomeação, para cargos em comissão, e a designação, para funções de confiança, de cônjuge, companheiro ou parentes, consangüíneos ou afins, em linha reta ou colateral, até o terceiro grau, de ministro, auditor ou membro do Ministério Público junto ao Tribunal, em atividade ou aposentados há menos de cinco anos, exceto se admitidos no quadro próprio mediante concurso público.

Art. 111. Os atuais cargos de subprocurador-geral junto ao Tribunal de Contas da União integrarão quadro em extinção, assegurados os direitos e observadas as vedações aplicáveis a seus titulares.

Art. 112. Esta lei entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 113. Revogam-se as disposições em contrário, em especial, o Decreto-lei nº 199, de 25 de fevereiro de 1967.

Brasília, 16 de julho de 1992; 171º da Independência e 104º da República.
FERNANDO COLLOR
Célio Borja

---

(1) Inciso IV do art. 110:

Nova redação dada pela Lei nº 9.165, de 19/12/1995, *in* DOU de 20 seguinte, Seção I, p. 21.507.

Redação anterior:

IV – provimento dos cargos em comissão e funções de confiança por servidores do quadro próprio de pessoal;

(2) Parágrafo único do art. 110:

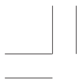
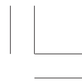
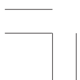
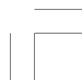
Acrescido pela Lei nº 9.165, de 19/12/1995, *in* DOU de 20 seguinte, Seção I, p. 21.507.

(3) Inciso III do art. 105: Suspensa sua aplicação por deliberação do Supremo Tribunal Federal ao examinar a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2117-6, ajuizada pelo Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil, em sessão plenária realizada no dia 3 de maio de 2000, que proferiu a seguinte decisão: "O Tribunal, preliminarmente, por unanimidade, não conheceu da ação direta, relativamente aos incisos I e II do art. 105 da Lei Federal nº 8.443, de 16 de julho de 1992, bem como dos incisos I e II do art. 280 do Regimento Interno do Tribunal de Contas da União. Prosseguindo no julgamento, o Tribunal, também por unanimidade, deferiu o pedido de medida cautelar, para suspender, até a decisão final da ação direta, a eficácia do inciso III do art. 105 da Lei 8.443/1992, assim como do inciso III do art. 280 do Regimento Interno do Tribunal de Contas da União, tudo nos termos do voto do Senhor Ministro Relator.

Votou o Presidente."

Parte 7

BIBLIOGRAFIA

Bibliografia

ANGÉLICO. João. *Contabilidade Pública*. 8. ed. São Paulo: Atlas, 1994.

______ "A História do Tribunal de Contas da União". *Revista do TCU*. Brasília, v. 32, nº 87, Jan./Mar.2001.

ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. *Direito Administrativo*. 4. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2002.

AMATO, Pedro Muñoz. *Orçamentos*. Tradução brasileira de Benedito Silva. Rio de Janeiro: Fundação Getulio Vargas, 1958.

BARZELAY, Michael. *Central Audit Institutions and Performance Auditing: A Comparative Analysis of Organizational Strategies in the OECD, Governance: Na international Journal of Policy and Administration*. Vol. 10, nº 3, july, 1997. p. 235-260.

BRASIL. Ministério da Administração e Reforma do Estado. *Os avanços da reforma na Administração Pública: 1995 – 1998*. C. 15. Brasília: MARE, 1998.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Transferências de Recursos e a Lei de Responsabilidade Fiscal*. Brasília: TCU. Secretaria-Geral de Controle Externo, 2000.

BRESSER PEREIRA, Luiz Carlos. *Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado.* Brasília: Presidência da República, Câmara da Reforma do Estado, Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado, 1995.

BROCHIER, Hubert & TABATONI, Pierre. *Économie Financiére*. Paris: Presses Universitaires de France, 1963.

BURKHEAD, Jesse. *Orçamento público*. Rio de Janeiro: FGV, 1971.

BUGARIN, Bento José. "O sistema de fiscalização dos recursos públicos". *Revista do Tribunal de Contas da União*. Brasília, v. 26, n. 64, p. 47-57, abr./jun. 1995.

CASTRO, Domingos Poubel de. *Contabilidade Pública no Governo Federal*. Guia para reformulação do ensino e implantação da lógica do SIAFI nos governos municipais e estaduais com utilização do *excel*. São Paulo: Atlas, 2004.

CAVALCANTI. Bianor. S. "As novas doutrinas de gestão pública e a diversificação das abordagens de controle: implicações para mudança organizacional nos Tribunais de Contas". Conferência proferida no Seminário: *Controle: As diferentes Perspectivas*. TCU. Instituto Serzedello Corrêa – Brasília/DF – 30/10/2000.

DEODATO, Alberto. *Manual de Ciências das Finanças*. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 1967, p. 345.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. São Paulo: Atlas, 2000.

FREIRE. Elias Sampaio. *Direito Administrativo: Teoria e 1.000 questões*. 2. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2002.

GIACOMONI, James. *Orçamento Público*. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

HARADA, Kiyoshi. *Direito Financeiro e Tributário.* 11ª Ed. São Paulo: Atlas, 2003.

INTOSAI. *Working Group on Programme Evaluation. Draft summary report presented during the XV incosai*. Cairo: 1995.

JUND, Sergio. As novas doutrinas de Administração Pública e os seus reflexos nos controles e na Auditoria de Desempenho dos Programas Governamentais. Dissertação de Mestrado, EBAPE/FGV, 2002.

JUND, Sergio. *AUDITORIA: Conceitos, Normas, Técnicas e Procedimentos*. 7. ed. Rio de Janeiro: Ed. Campus/Elsevier, 2005.

KOHAMA, Heilio. *Balanços Públicos*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MACHADO JR, J. Teixeira & REIS, Heraldo Costa. *A Lei nº 4320 Comentada*. 31. ed., Rio de Janeiro: Instituto Brasileiro de Administração Municipal, IBAM, 2003.

MOTA, Francisco Glauber Lima. *Contabilidade aplicada à Administração Pública*. 6. ed. Brasília: Vestcon, 2000.

MOTTA, Sylvio & DOUGLAS, Willian. *Direito Constitucional: Teoria e 900 questões*. Rio de Janeiro: Impetus, 2000.

MEIRELES, Hely Lopes. *A Administração Pública e os seus controles*: Revista de Direito Administrativo. Rio de Janeiro, p. 114-28, out/dez, 1989.

NAÇÕES UNIDAS. *Manual de Orçamento por Programas e Realizações*. Trad. MACHADO Jr., José Teixeira. Rio de Janeiro: Ministério do Planejamento e Coordenação Geral, 1971. 241 p. Título do original em inglês: "*A Manual for Programme and Performance Budgeting*".

NOVICK, David. *The origin and history of program budgeting*. Novick, David. (Org.) *Program budgeting*. 2.ed. New York: Holt, Rinehart and Winston, 1969. P. XIX.

OSBORNE, David & COLAB. Ted Gaebler. *Reinventing government-how the entrepreneurial spirit is transforming the public sector*. Tradução de Sérgio Fernando Guarischi Bath e Ewandro Magalhães Jr. 5. ed. Brasília: MH Comunicação, 1995.

PAZZAGLINI FILHO, Marino. *Crimes de responsabilidade fiscal: atos de improbidade administrativa por violação da LRF*. São Paulo: Atlas, 2001.
PISCITELLI, Roberto B. *Contabilidade Pública: uma abordagem da Administração Financeira e Pública*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
PRICE WATERHOUSE. A Constituição do Brasil – 1988, comparada com a Constituição de 1967 e comentada. São Paulo: 1989.
______. Reforma Gerencial do Estado Brasileiro. *Revista de Administração Pública*. Rio de Janeiro, v. 32(5): 173-99, Set./Out. Fundação Getulio Vargas. 1998.
REIS, Heraldo da Costa. *Avaliação do desempenho governamental com utilização das informações contábeis*. Rio de janeiro: IBAM, 1986.
SCHULTZE, Charles. *The Politics and Economics of Public Spending*. The Brooking Institution, 1968.
SILVA. José Afonso da. *Orçamento – Programa no Brasil*. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais. 1973.
SILVA, Lino Martins da. *Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2003.
SILVA, Sebastião de Sant'Anna e. *Os princípios orçamentários*. Rio de Janeiro: FGV, 1962.
SIMONSEN, Mario Henrique. *Ensaios Analíticos*. Rio de Janeiro: FGV, 1994. p. 426.
SOUTO, Humberto. TCU moderniza trabalho de fiscalização e julgamento de gestores públicos. *Revista Brasileira de Contabilidade*. CFC. Brasília, nº 130 – Jul./ Ago. 2001.
TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de Direito Constitucional*. 5. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1998.
TRIBUNAL de Contas da União. *Manual de auditoria de natureza operacional*. Brasília: TCU, Coordenadoria de Fiscalização e Controle, 2000.
TRIBUNAL de Contas da União. *Avaliação de Programas Governamentais*, 2001.
TRIBUNAL de Contas da União. *Instrução Normativa nº 35*. Tomada de Contas Especial. Brasília: TCU, 2000.
TRIBUNAL de Contas da União. *Instrução Normativa nº 47*. Processo de Contas. Brasília: TCU, 2004.
VIANA, Arízio de. *Orçamento brasileiro*. 2. ed. Rio de Janeiro: Edições Financeiras, 1950.
WEBER, Max. *Economia e sociedade: fundamentos da sociologia compreensiva*. Brasília: UnB, 1999.

Legislação Consultada:

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. *Portarias nºs 117 e 51*, de 12 e 16 de novembro de 1998.
BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. *Portaria nº 42*, dezembro de 1999.
BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. *Portaria nº 163*, maio de 2001.
BRASIL. Presidência da República. *Decreto-lei nº 200*, de 25 de fevereiro de 1967.
BRASIL. *Lei nº 4.320*, de 17/03/1964 – estatui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e Distrito Federal.
BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*, promulgada em 05 de outubro de 1988.
BRASIL. *Leis nº 8.080*, de 19/09/1990, e *nº 8.142*, de 28/12/1990 – Leis Orgânicas da Saúde.
BRASIL. *Decreto nº 1.232*, de 30/08/1994 – dispõe sobre as condições e forma de repasse regular e automático de recursos do Fundo Nacional de Saúde para os fundos de saúde estaduais municipais e do Distrito Federal.
BRASIL. *Lei nº 7.990*, de 28/12/1989 – institui, para os Estados, Distrito Federal e Municípios, compensação financeira pelo resultado da exploração de petróleo ou gás natural.
BRASIL. *Lei nº 8.001*, de 13/03/1990 – define os percentuais da distribuição da compensação financeira de que trata a Lei nº 7.990/1989.
BRASIL. *Lei nº 8.443*, de 16/07/1992 – Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União.
BRASIL. *Lei nº 8.666*, de 21/06/1993 – regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública.
BRASIL. *Lei nº 8.742*, de 07/12/1993 – dispõe sobre a organização da Assistência Social.
BRASIL. *Decreto nº 1.605*, de 25/08/1995 – regulamenta o Fundo Nacional de Assistência Social, instituído pela Lei nº 8.742/1993.
BRASIL. *Decreto nº 1.651*, de 28/09/1995 – regulamenta o Sistema Nacional de Auditoria no âmbito do SUS.
BRASIL. *Norma Operacional Básica nº 01/1996*, de 6/11/1996, alterada pela Portaria GM/MS nº 1.822, de 18/12/1997.
BRASIL. *Lei nº 9.424*, de 24/12/1996 – dispõe sobre o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e Valorização do Magistério – FUNDEF.
BRASIL. *Lei nº 9.394*, de 20/12/1996 – estabelece as Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB).

BRASIL. *Decreto nº 93.872*, de 23/12/1996 – dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a legislação pertinente.
BRASIL. *Decreto nº 1.819*, de 16/02/1996 – disciplina as transferências de recursos da União por intermédio de instituições e agências financeiras oficiais federais.
BRASIL. *Instrução Normativa STN nº 01*, de 15/01/1997 – disciplina a celebração de convênios de natureza financeira que tenham por objeto a execução de projetos ou realização de eventos.
BRASIL. *Decreto nº 2.529*, de 25/03/1998 – dispõe sobre a transferência de recursos do Fundo Nacional de Assistência Social – FNAS, para os fundos estaduais, do Distrito Federal e municipais, e sua respectiva prestação de contas, na forma estabelecida na Lei nº 9.604/1998.
BRASIL. *Emenda Constitucional nº 29*, de 13/09/2000.
BRASIL. *Lei Complementar nº 101*, de 04/05/2000 – estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal.
BRASIL. *Lei nº 10.028*, de 19/10/2000 – altera o Decreto-lei nº 2.848/40 – Código Penal, a Lei nº 1.079/50, e o Decreto-lei nº 201/67.
BRASIL. *Resolução FNDE nº 08*, de 08/03/2000 – estabelece critérios e formas de transferência de recursos financeiros relativos ao Programa Dinheiro Direto na Escola.
BRASIL. *Resolução FNDE nº 024*, de 05/10/2000 – altera a resolução/CD/FNDE nº 08, de 08/03/2000.
BRASIL. Resolução FNDE nº 15, de 25/08/2000 – estabelece Critérios e Formas de Transferência de Recursos Financeiros Relativos ao Programa Nacional de Alimentação Escolar.
BRASIL. *Instrução Normativa nº 01/2001*, da Secretaria Federal de Controle do Ministério da Fazenda. Brasília: Departamento de Imprensa Nacional, 2001.

Sites consultados na *internet*:

• http://www.anp.gov.br
• http://www.cgu.gov.br
• http://www.datasus.gov.br
• http://www.cespe.unb.gov.br
• http://www.esaf.fazenda.gov.br
• http://www.petrobras.gov.br
• http://www.planalto.gov.br
• http://www.planejamento.gov.br
• http://www.saude.gov.br
• http://www.senado.gov.br
• http://www.stn.gov.br
• http://www.tcu.gov.br

